



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

Processo nº 11330.000086/2007-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.352 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PETROBRAS PETROLEO BRASILEIRO SA e OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1995 a 31/07/1998

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência parcial até 02/1997, com base no Art. 150, § 4º, do CTN. Vencidos relator e a conselheira Maria Anselma Coscrato dos Santos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza. No mérito, por unanimidade de voto, dar provimento parcial ao recurso para determinar o

recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Declarou-se impedido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, conforme Art. 42, inciso I, anexo II do Ricarf.

Ivacir Julio de Souza -Relator Designado

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio De Souza, Maria Anselma Coscrato Dos Santos, Cid Marconi Gurgel De Souza, Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I, Acórdão 12-14.829 da 11ª Turma, que julgou procedente o lançamento.

O trâmite do processo e a descrição da autuação foram assim apresentadas no relatório do acórdão recorrido:

*Trata-se de crédito contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls 49/52, foi apurado com base no instituto da **responsabilidade solidária**, decorrente da execução de contrato de cessão de mão-de-obra, de acordo com o **artigo 31, da Lei nº 8.212/91**, com redação vigente à época dos fatos geradores, pela empresa prestadora de serviços **LOYOLA MANUTENÇÕES MARÍTIMAS E INDUSTRIAIS LTDA, CNPJ 23.606.551/0001-07**, nas competências 06/95, 08/95 a 04/96, 08/96 a 07/98, em cumprimento aos **contratos 161.2.071.96-3, 161.2.072.94-1 e 161.2.101.96-6**, no montante de R\$ 216.104,52, que acrescido de Multa e juros . perf fez o valor consolidado de R\$ 493.614,17 em 01/09/2002.*

2. A descrição dos serviços prestados, de acordo com o objeto dos contratos encontra-se no item 5 do Relatório Fiscal.

3. O crédito engloba as contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, além das contribuições dos segurados empregados.

*4. O presente lançamento 'refêrê-se &Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD **DEBCAD 35.496.308-2 de 25/09/2602**, que, tendo em vista a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social e a conseqüente transferência dos processos administrativo-fiscais para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme artigo 4º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo de nº **11330.000086/2007-30**.*

DA IMPUGNAÇÃO DA PETROBRÁS

...

DO JULGAMENTO E RECURSO

8 O Lançamento foi julgado PROCEDENTE pela Decisão-Notificação 17.401.4/0644/2003, de 22/07/2003, fls. 72/79, devidamente notificada a PETROBRÁS em 04/09/2003, fls. 81 e a prestadora de serviços, através de Edital, Jornal Extra em 17/10/2003, fls. 82. ;

9. A PETROBRAS apresentou Recurso ao CRPS em 30/09/2003, fls. 85/90, sendo que a empresa prestadora de serviços não apresentou Recurso.

10. Após a elaboração de contra-razões, fls. 95/97, o processo foi encaminhado ao CRP S.

11. A Segunda Câmara do CRPS, através do Acórdão 1120, de 28/06/2004, fls. 98/105, decidiu anular a Decisão Notificação 17401.4/0644/2003, determinando que o INSS verificasse a existência do crédito lançado na contabilidade do contribuinte —prestador de serviços.

12. Inconformada com a Decisão, considerando que não houve vício insanável que acarretasse a nulidade da DN, a ex-Secretaria da Receita Previdenciária - SRP interpôs Pedido de Revisão do Acórdão, fls. 18/14.

13. As empresas foram devidamente comunicadas do Acórdão do CRPS, assim como do pedido de Revisão, fls. 115 et:123, sendo concedido as mesmas, prazo para manifestação, o que acarretou o pronunciamento da PETROBRAS, fls. 118/121.

14. O Pedido de Revisão NÃO FOI CONHECIDO pela 2ª CaJ/CRPS, conforme Decisório de 27/05/2005, sob a alegação de que o pedido não se enquadrava nas hipóteses do artigo 60 e incisos, da Portaria MPS nº 88/2004 (fls. 125/128).

DO REINÍCIO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

15. Primeiramente cumpre esclarecer que no interregno transcorrido entre o julgamento do pedido de revisão e o reinício do Contencioso Administrativo, o Conselho Pleno do CRPS exarou o Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007, da seguinte forma:

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.

16. Cumprindo o Acórdão do CRPS, o Auditor-Fiscal efetuou pesquisas nos sistemas informatizados da ex-SRP, sendo analisadas as informações disponíveis relativas à empresa contratada constatando-se que não houve ação fiscal com exame de contabilidade, nem emissão de CND de baixa ou foram apurados débitos do mesmo período do lançamento (fls. 140). Assim sendo, elaborou-se novo Relatório Fiscal, fls. 138/141, notificando à PETROBRÁS em 24/04/2007 (fls. 141) e a empresa prestadora de serviços, por edital, afixado na unidade de atendimento

correspondente a circunscrição da empresa em 08/05/2007 e desafixado em 24/05/2007 (fls. 163).

DA NOVA IMPUGNAÇÃO DA PETROBRAS

17. A PETROBRÁS, no novo prazo de defesa, apresentou em 08/05/2007, Impugnação de fls.150/157, alegando, em síntese:

17.1. que a elaboração de novo Relatório Fiscal, com base no Enunciado 30 do CRPS, não encontra respaldo na Lei 9.784/1999. Houve determinação de verificar se havia crédito na contabilidade da empresa contratada;

17.2. que a fiscalização descumpriu a Decisão do CRPS, ignorando a segurança e ordem jurídica, pois deixou de promover a diligência que lhe foi determinada.

17.3. que o Enunciado 30 não pode desconsiderar decisão do CRPS já prolatada e nem pode ser aplicado ao presente caso. Invoca a Lei 9.784/1999, artigo 2º, parágrafo único, inciso XIII, e os arts. 54, §2º e 57 do Regimento Interno do CRPS, PT/MPS 88/2004;

17.4. que houve omissão da fiscalização ao não impulsionar o processo, prejudicando a defesa do contribuinte;

17.5. socorre-se da Circular Conjunta INSS/DIRAR/CGFISC/CGCOB/CGARREC nº. 06/2002, especificamente em seu item 1.1;

17.6. Como na Impugnação anteriormente apresentada, sobre inexistência de cessão de mão-de-obra; da solidariedade e da mensuração da base de cálculo;

DA NOVA IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS 18. *A prestadora de serviços foi notificada através de Edital, fls. 163, mas não apresentou impugnação.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Tempestividade do recurso.

- A NFLD ora atacada não faz qualquer menção, seja no seu relatório; seja nos seus fundamentos, onde estaria caracterizada a responsabilidade tributária da ora Recorrente.
- Deixou de apontar onde estaria consubstanciada a cessão de mão-de-obra.
- A NFLD aqui atacada apenas apontou a legislação de forma genérica, sem qualquer critério objetivo e vinculado aos fatos e a norma dita infringida, impossibilitando a Recorrente de exercer, de forma plena, o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.
- Decadência.
- Circular Conjunta INSS/DIRAIR/CGFISC/CGCOB/CGARREC nº 06, de 02/12/02 prevê no seu item 1.1 que a Receita Previdenciária deverá efetivar **"o cruzamento de informações de todos os devedores solidários, com vistas à verificação da regularidade do crédito a ser constituído, evitando a cobrança de créditos já extintos"**.
- Inexistência da "cessão de mão-de-obra"
- Solidariedade pressupõe a configuração prévia da dívida ou da obrigação, a fim de que o credor possa imputá-la a um dos devedores solidários.
- Faz-se mister que a Fiscalização verifique, primeiramente, a existência de débitos previdenciários contra o contribuinte originário; quantifique o seu exato montante para constituí-los e, então sim e somente após, cobrar esse crédito do responsável solidário.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

Inicialmente registro que apenas a Petrobras apresentou recurso e que por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

Por não haver recolhimentos a homologar, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

CTN:

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."

O lançamento refere-se ao período 06/1995 a 07/1998.

A ciência do lançamento ocorreu em 25/09/2002.

Entendo decadentes as competências até 11/1996, inclusive.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA / SOLIDARIEDADE

A recorrente alega a inexistência da "cessão de mão-de-obra".

Abaixo ficará demonstrado que não cabe razão à recorrente.

O lançamento está fundamentado o artigo 31 da lei 8.212/91, que estabelece a solidariedade entre o contratante e o prestador de serviço executado mediante cessão de mão-de-obra, prevista a hipótese de retenção de valores como garantia do cumprimento da obrigação e procedimentos para elisão da responsabilidade solidária, cuja redação à época dos fatos geradores é apresentada abaixo:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23.

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações desta lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos relacionados direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995).

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995).

A regulamentação desse artigo foi efetuada por meio do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social-ROCSS, aprovado pelo Decreto nº. 356, de 87.12.91, com a redação dada pelo Decreto nº. 612, de 21.87.92, art. 46, até 04/1997 e depois pelo Decreto nº 2.173, de 85.03.97 - Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, art. 42.

Chamo atenção para o fato de os dois Decretos apresentarem a mesma definição para cessão de mão-de-obra e enquadrarem a atividade de manutenção no rol das atividades caracterizadas como sendo executadas com cessão de mão-de-obra.

Art. 46. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste Regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, conforme o disposto no art. 28.

§ 2º A responsabilidade solidária pode ser elidida desde de que seja exigido do executor o pagamento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da

referida nota fiscal ou fatura, conforme definido pelo INSS.

§ 3º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos cujas características impossibilitem plena identificação dos fatos geradores das contribuições, independentemente da natureza e da forma de contratação.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no § 3º as seguintes atividades:

- a) construção civil;
- b) limpeza e conservação;
- c) manutenção;
- d) vigilância;
- e) segurança e transporte de valores;
- f) transporte de cargas e passageiros;
- g) outras atividades especializadas estabelecidas pelo

MTPS.

DECRETO Nº 2.173, DE 5 DE MARÇO DE 1997.

Aprova o Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social. Da Responsabilidade Solidária

Art. 42. O contratante de quaisquer serviços excetuados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste Regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, de que trata o art. 28.

§ 1º Fica ressaltado o direito regressivo do contratante contra o cedente de mão-de-obra e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações.

§ 2º A responsabilidade solidária será elidida se for comprovado pelo cedente de mão-de-obra o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura, na forma e percentuais estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

§ 3º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, o cedente de mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do cedente de mão-de-obra, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

§ 4º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de

terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação.

§ 5º Enquadram-se na situação prevista no § 4º, dentre outras, as seguintes atividades:

- a) construção civil;*
- b) limpeza e conservação;*
- c) manutenção;*
- d) vigilância;*
- e) segurança e transporte de valores;*
- f) transporte de cargas e passageiros;*
- g) serviços de informática.*

O acórdão recorrido, quando analisa os contratos destaca que os serviços contratados eram de manutenção.

*33. Pelas informações do Relatório Fiscal e Relatório Fiscal Aditivo, observa-se que a execução de serviços foi feita em cumprimento aos contratos nº 161.2.071.96-3, 161.2.072.94-1 e 161.2.101.96-6, cujos objetos consistiram: na prestação de serviços gerais de caldeiraria e montagem industrial a serem executados nas plataformas marítimas, navios cisterna e bases de apoio, sob a atribuição do Núcleo de Produção do Ceará (NUPROCE) da E&P-RNCE (Atual UN RNCE), conforme item 1.1 do contrato; na prestação de **serviços gerais de manutenção** de caldeiraria nas instalações das plataformas marítimas situadas ao largo da costa do Estado do Ceará — NUPROCE, RPNS, conforme cláusula 1.1 do contrato; e , na prestação de **serviços gerais de manutenção** de caldeiraria e montagem industrial nas plataformas marítimas situadas ao largo da costa do Estado do Ceará (NUPROCE) da exploração e Produção do RN e CE. A cláusula segunda do Anexo I dos contratos evidencia a execução dos serviços de forma continuada e permanente.*

Registro que consta no item 10 do Relatório Fiscal Aditivo, que elaborou-se pesquisa nos sistemas informatizados da SRP, sendo analisadas as informações disponíveis relativas à empresa contratada e prestadora dos serviços e constatou-se que não houve ação fiscal com exame da contabilidade, emissão de CND de baixa, nem constam débitos lançados no período.

Informa-se que, para cumprimento do acórdão n 0001120/2004, acima citado, elaborou-se pesquisa nos sistemas informatizados da SRP, sendo analisadas as informações disponíveis relativas à empresa contratada e prestadora dos serviços e constatou-se que não houve ação fiscal com exame da contabilidade, emissão de CND de baixa, nem constam débitos lançados no período.

Multa de mora

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência até a competência 11/1996 e no mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 2

6/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Ivacir Júlio de Souza, Redator designado

Muito embora respeitando a convicção do I. Relator, ousou divergir em face de motivação contrária na forma abaixo traduzida.

De plano, cumpre reiterar que trata-se de crédito constituído por responsabilidade solidária para o período **08/96 a 07/98**, tendo assento no pólo passivo o contribuinte contratante de serviços PETROBRAS PETROLEO BRASILEIRO SA, empresa no âmbito na qual transcorreu a ação fiscal que procedeu ao exame de toda a sua documentação relatada no Termo de Encerramento de fls. 39. Ressalte-se que a empresa prestadora de serviços não interpos recurso voluntário.

Aduz que no sobredito termo as Autoridades autuantes revelam ter examinado COMPROVANTES DE RECOLHIMENTOS para todo o período fiscalizado compreendido pelas competências 01/1992 a 12/2001.

DAS GUIAS DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL – GFIP.

É relevantes ressaltar 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.

Com a introdução das GFIPs, somente da competência janeiro de 1999 em diante, as pessoas físicas ou jurídicas **ficaram obrigadas a proceder ao pagamento antecipado** na forma dos lançamentos por homologação.

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.

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, também sujeito a ulterior homologação. Logo, inserido na dicção do caput do artigo 150 como lançamentos por homologação.

DAS GUIAS DE RECOLHIMENTOS DOS PAGAMENTOS ANTECIPADOS

Também é relevante destacar 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 GRPS, segregados em campos próprios, genericamente, se informavam a que título os pagamentos estavam sendo recolhidos, se para adimplir a parte dos segurados, das empresas ou as de terceiros.

Muito embora segregados, tais recolhimentos não representavam “dinheiro carimbado”, posto que permitiam-se eventuais remanejamentos/retificações daquelas destinações.

Atualmente, na forma do leiaute das Guias da Previdência Social – GPS, à exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra no documento de modo claro e efetivo quais os fatos geradores ou quais rubricas estariam sendo contempladas com tais pagamentos. Eis porque a necessidade de ações e procedimentos fiscais, considerados os prazos decadenciais, para corroborar ou não, de forma expressa os auto lançamentos e recolhimentos produzidos pelos contribuintes.

Por tudo isso, entendo que qualquer recolhimento na forma difusa como é procedido **tem o condão de alcançar qualquer rubrica** que eventualmente seja de sofrer as incidências tributárias previstas como obrigação principal.

DOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA

Antes que se alegue que o pagamento antecipado ao qual se refere o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN implica verificar adimplementos de rubricas de forma isolada, ressalto que o legislador em todas as oportunidades ao exortar o pagamento referiu-se ao tributo na sua totalidade, o que inclui, por lógico, todos os fatos geradores que o compõe.

Na forma do comando do artigo 4º do mesmo códex supra, distinguir o fato gerador é importante para determinar a natureza jurídica do tributo: “ A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação....”

As contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, dentre estas as previdenciárias com todos os fatos geradores definidos em lei como sujeitos à incidência tributária, 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).

Do supra exposto, se observa que **o tributo** denominado contribuição previdenciária é constituído de inúmeros fatos geradores.

É relevante notar que o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação também não se referiu a rubricas ou aos **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...”*

À propósito, ressalte-se o disposto no artigo 3º do CTN define tributo sem aludir a fatos geradores : “ Tributo é toda prestação pecuniária compulsória...”

Então, de todo o exposto, sobre a decadência, sendo pacífico que a jurisprudência entende que a os fatos geradores da contribuição previdenciária definem sua natureza jurídica como sendo **um tributo** de lançamento por homologação **não é razoável**

buscar verificar a situação de um fato gerador isoladamente. O que estará em questão é o do direito de lançar o tributo na competência em que se verificou a ocorrência deste.

Na hipótese de ter que verificar se ocorreu “pagamento antecipado”, a busca se voltará para qualquer valor recolhido na competência decaída e não para um ou outro fato distintamente até porque a guia de recolhimento do pagamento não permite fazer distinção.

Desse modo, considerando tudo que foi exposto e ainda em razão da comprovada existência de COMPROVANTES DE RECOLHIMENTOS para todo o período fiscalizado compreendido pelas competências 01/1992 a 12/2001, restam caracterizados os exigidos “pagamentos antecipados” para reconhecer decaídas as competências 02/1997 e anteriores sob a exegese do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, 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 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.”(grifos do autor)”.

Desse modo, diante de tudo que foi exposto, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, reconheço fulminados pelo instituto da decadência os créditos constituídos para as competências 02/1997 e anteriores.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza