



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

Processo nº 13502.001359/2008-51
Recurso nº 258.652 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.122 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de junho de 2011
Matéria Cessão de Mão de Obra: Retenção. Empresas em Geral
Recorrente ACRINOR ACRILONITRILADO NORDESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. ART.62-A DO REGIMENTO DO CARF. ACATAMENTO DO CONTEÚDO DO RESP 973.933 DO STJ. REGRA DO ART. 173, INCISO I NA FALTA DE PAGAMENTO.

Em cumprimento ao caput do art. 62-A, aplicamos a regra decadencial adotada pelo STJ em Recurso Repetitivo no Resp 973.933. Assim, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

TOMADOR DE SERVIÇO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARBITRAMENTO.

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 ou não com atividades normais da empresa. No processo em questão, o fisco não fundamentou o lançamento no artigo 31, da Lei 8.212/91, restando prejudicada a caracterização da cessão de mão de obra.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 12/1994, anteriores a 01/1995, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; e dar provimento ao recurso, no mérito, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou pela nulidade do lançamento, por vício formal.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Damião Cordeiro de Moraes (Vice-Presidente), Bernadete de Oliveira Barros, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE, contra decisão que julgou procedente o lançamento de débito referente a contribuições devidas: à Seguridade Social - correspondentes à parte da empresa - e as destinadas a terceiros (INCRA e SEBRAE), no período de 01/1994 a 12/1998.

2. O fisco, no bojo da decisão monocrática, afirmou que o fato gerador da obrigação principal é o pagamento realizado aos segurados empregados que prestaram serviço com cessão de mão de obra à empresa recorrente por meio de prestadoras de serviços.

3. Após a apresentação da defesa impugnativa, a fiscalização emitiu despacho esclarecendo que o relatório fiscal não especifica quais os critérios utilizados para efetuar o lançamento, solicitando que a autoridade competente se manifestasse para informar “os critérios utilizados na aferição indireta e quais as entidades e respectivas alíquotas devem constar no lançamento.”

4. Logo em seguida, sem que houvesse a juntada de informação fiscal, sobreveio aos autos a Decisão Notificação nº 04-401.4/781/2002, cuja ementa restou vazada nos seguintes termos:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA — CUSTEIO — INCIDE CONTRIBUIÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM CESSÃO DE MÃO DE OBRA - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA — INSS NÃO ESTÁ SUJEITO À BENEFÍCIO DE ORDEM - INSS ARRECADADA CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS POR LEI PARA OS TERCEIROS — DECADÊNCIA DECENAL. Lei n.º 8.212/91, arts. 12;20;22;28;30;31;33;94. Decadência, art. 45 Lei n.º 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

5. Em suas razões recursais, o contribuinte, por sua vez, reitera as alegações postas em sede de impugnação, conforme síntese abaixo:

a) inicialmente, defende a decadência quinquenal de parte dos valores lançados com base no Código Tributário Nacional;

b) ainda em sede preliminar, pugna pela nulidade do lançamento, tendo em vista que “a aferição indireta da base tributável pressupõe a falta de apresentação de documentos, os quais deveriam ter sido explicitados na NFLD, o que não ocorreu no presente caso, em que a fiscalização optou comodamente por arbitrar os valores que seriam supostamente devidos, sem utilizar qualquer critério de aferição que se aproximasse da realidade dos fatos, ou ao menos sem demonstrá-los.” Inclusive acrescenta que o auto de infração lavrado contra a recorrente pela falta de apresentação dos documentos solicitados, relativos às prestadoras de serviço, foi anulado

conforme Decisão Notificação nº 04-401.4/0062/2001 (doc. 05); afirma ainda que a aferição indireta é descabida pelo fato de o fisco ter a faculdade de verificar os documentos nas prestadoras de serviços;

c) por fim, entende que em razão de manter convênio com as instituições que administram essas contribuições, estaria dispensada do recolhimento de tributos destinados a terceiros.

6. Sem contrarrazões fiscais, os autos foram encaminhados a esse Colegiado para apreciação do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DECADÊNCIA

2. Preliminarmente, é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pelo contribuinte, tendo em vista que parte do crédito tributário constituído já se encontra decaído, segundo o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional - CTN.

3. Sobre essa questão, cumpre dizer que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

“Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

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”.

4. Os efeitos da Súmula Vinculante estão previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, **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.”

5. Ainda sobre o assunto, a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”

6. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

7. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência, prevista no CTN, se aplica ao caso concreto.

8. Compulsando os autos, constata-se que no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF (fl. 44) o auditor fiscal examinou as folhas de pagamento e comprovantes de recolhimento apresentadas pela recorrente, sendo assim, considerando a totalidade da folha de salário da empresa, pode-se afirmar que houve o recolhimento de parte das contribuições sociais previdenciárias. Posto isso, há que se observar o disposto no artigo 150, §4º, do CTN.

9. E considerando que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 19/10/2000, referente às contribuições do período de 01/1994 a 12/1998, ficam alcançadas pela decadência quinquenal as competências anteriores a 10/1995, restando mantidas as competências 10/1995 a 12/1998.

10. Dito isso, acato a preliminar de decadência sustentada pelo contribuinte e, tendo em vista a existência de débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

DO LANÇAMENTO FISCAL

11. A controvérsia central dos autos envolve a incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento realizado aos segurados empregados que prestaram serviços com locação de mão de obra a empresa recorrente, por intermédio de prestadoras de serviços, no período de janeiro de 1994 a dezembro de 1998.

12. Nesse momento, faz-se necessário um breve comentário sobre o instituto da cessão de mão de obra. Conforme entendimento doutrinário, a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ocorre quando a empresa prestadora de serviços (cedente) cede sua a mão-de-obra de seus trabalhadores à empresa contratante (tomador). O objeto do contrato é o fornecimento de mão-de-obra, dessa forma, a força de trabalho do trabalhador é a principal prestação da empresa cedente.

13. A propósito, sobre essa matéria tanto o Decreto 3.048/99, em seu artigo 219, parágrafo 1º, quanto a Lei de Custeio, em seu artigo 31, §2º, conceituam a cessão de mão de obra da seguinte forma:

“Art. 219 (...)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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 ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.”

“Art. 31. (...)

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, 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 ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

14. Quando da leitura do conceito de cessão de mão-de-obra, destaca-se a necessidade do preenchimento dos seguintes requisitos cumulativos: a) os prestadores devem ficar à disposição do tomador, submetidos a seu poder de comando, o qual gerencia a realização do serviço; b) a execução das atividades ocorrerá no estabelecimento comercial do tomador de serviços ou de terceiros; (REsp 499 955/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki).

15. Além do mais, destaco ainda a ‘continuidade dos serviços’ como outro requisito previsto em lei, ou seja, o serviço, em si, deve ser contínuo, independentemente da rotatividade de prestadores de serviços que a empresa tomadora contrate. É dizer: não importa se o prestador ou o trabalhador será o mesmo, e sim que o serviço seja contínuo.

16. E considerando que no caso em questão, o lançamento foi fundamentado no artigo 31, da Lei nº 8.212, de 1991, exige-se, assim, a caracterização dos serviços mediante cessão de mão de obra no bojo do relato fiscal.

17. No entanto, o relatório fiscal não mencionou em nenhum momento as pessoas jurídicas que prestaram serviço com cessão de mão de obra, qual tipo de serviço prestado, se os prestadores estavam submetidos ao poder de comando da empresa recorrente (tomadora), se a natureza do serviço era contínuo, se o serviço realmente envolvia mão de obra ou se tratava de empreitada. Enfim, constata-se que não houve, por parte do fisco, qualquer embasamento fático e jurídico para a constituição do lançamento, vez que ausente a motivação necessária para fundamentar a lavratura da notificação.

18. É importante esclarecer que o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos listados no termo de intimação para apresentação de documentos – TIAD, quais sejam: “livro diário/plano de contas, razão, caixa, registro de empregados, registro de ponto, folhas de pagamento de empregados/administradores/autônomos, comprovantes de recolhimento: GR/DARP/GRPS, recibos de rescisão de contrato de trabalho, recibo de aviso prévio e férias, Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, fichas de salário família, termo de responsabilidade/carteira de vacinação, fichas de salário-maternidade/atestados médicos, atas de assembleia/estatutos, contrato social/declaração/alterações contratuais, prestação de contas de armadores, rois de equipagem, relação de trabalhadores avulsos, registro de veículos, faturas e recibos de mão de obra, alvarás de licença e habite-se para construção.” (fl. 42)

19. E de acordo com o termo de encerramento da ação fiscal – TEAF contata-se que foram analisados: livro diário, livro de registro dos empregados, folha de pagamento e comprovantes de recolhimento. (fl. 44)

20. Desta forma, descabe o argumento de que o fisco poderia deixar de caracterizar a cessão de mão de obra em face da não apresentação de documentação pela empresa, pois foi constatado no TEAF que o fisco examinou diversos documentos entregues pela empresa recorrente.

21. Acrescento ainda que o auto de infração nº 35.159.085-4, lavrado em decorrência dessa notificação em razão de a empresa não ter apresentado documentos, foi anulado nos termos da Decisão Notificação nº 04-401.4/0062/2001. De acordo com a decisão o relatório fiscal da infração não especifica os documentos que a empresa deixou de apresentar, e, portanto, a autuação é nula por vício material:

“4.1 - No que concerne ao Relatório Fiscal da Infração, à fl. 02, não consta discriminado os documentos que a empresa deixou de exibir à fiscalização e que deu margem a autuação com base no artigo 33, parágrafo 2º da Lei 8.212/91.

[...]

5. Assim a autuação é nula pela presença de vício insanável relacionado com o Relatório Fiscal da Infração e a aplicação da multa.” [g.n.] (fls. 127/128)

22. Posto isso, tenho por certo que a autoridade competente não delimitou de forma clara o fato gerador caracterizando a cessão de mão de obra, bem como deixou de

informar quais documentos a empresa teria deixado de exibir a fiscalização que teria levado a se utilizar do arbitramento como forma de cálculo.

23. O lançamento é insubsistente e não comprova o surgimento do fato gerador da obrigação tributária, uma vez que até mesmo os critérios utilizados pelo fisco para chegar aos valores do débito não foram devidamente esclarecidos pela autoridade lançadora. Reforça o meu convencimento o fato de o Serviço de Análise de Defesas e Recursos ter exarado despacho para que a autoridade competente se manifestasse sobre “os critérios utilizados na aferição indireta e quais as entidades e respectivas alíquotas deveriam constar no lançamento”. (fl. 84)

24. Não obstante o pedido do Serviço de Análise de Defesas e Recursos, nenhuma informação fiscal foi juntada aos autos, sobrevindo, em seguida, a decisão notificação de fls. 85 a 91 que tentou esclarecer os pontos obscuros da peça fiscal, fazendo às vezes da informação complementar que deveria ter sido exarada conforme despacho de fl. 84.

25. Com efeito, cumpre destacar que o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos. Nesse sentido, segue o dispositivo citado:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.”

26. Celso Antônio Bandeira de Mello, em sua obra intitulada ‘Curso de Direito Administrativo’ (2000, p. 433), traz argumentos de enorme valia acerca do princípio da motivação e sua aplicação, notadamente as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto, *in verbis*:

“Princípio da motivação, isto é, o da obrigatoriedade de que sejam explicitados tanto o fundamento normativo quanto o fundamento fático da decisão, enunciando-se, sempre que necessário, as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de

calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto. Ainda aqui se protegem os interesses do administrado, seja por convencê-lo do acerto da providência tomada – o que é o mais rudimentar dever de uma Administração democrática -, seja por deixar estampadas as razões do decidido, ensejando sua revisão judicial, se inconvincentes, desarrazoadas ou injurídicas. Aliás, confrontada com a obrigação de motivar corretamente, a Administração terá de coibir-se em adotar providências (que de outra sorte poderia tomar) incapazes de serem devidamente justificadas, justamente por não coincidirem com o interesse público que está obrigada a buscar.” [g.n.]

27. Nessa esteira, registra-se a importância de uma clara descrição dos fatos, como elemento motivador do lançamento fiscal, conforme nos relata em lapidar lição Leliana Pontes Vieira, em sua obra ‘Contencioso e Processo Fiscal’ (1996, p. 40), colacionamos:

“c) Descrição dos fatos - esta descrição deve ser bastante clara, de modo a permitir, de um lado, que o acusado, conhecendo o fato ilícito que lhe é imputado possa exercer o seu direito constitucional de ampla defesa. E, de outro, para que o julgador nela encontre, conjugando-a com os demais elementos do processo, o necessário suporte para formar sua convicção.”

28. A propósito, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, trata em seu art. 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação.

29. Isto porque, a atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142. Nesse sentido, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores: “constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos fatos geradores**, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” [g.n.]

30. Acrescento ainda que o relatório fiscal é a peça essencial para propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito.

31. Nesse aspecto, é cediço que não se pode vincular a recorrente a uma determinada obrigação tributária, sem que haja comprovação da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o *onus probandi* cabe ao fisco.

32. Sobre o ônus da prova, convém destacar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”:

“O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a ideia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades (preparadora e julgadora) de complementar a prova.”

33. No mesmo sentido é o Código de Processo Civil ao asseverar em seu artigo 333, inciso I, que o “ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”.

34. Feitas essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário nos termos acima delineados.

CONCLUSÃO

35. Ante ao exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Voto Vencedor

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado

Apresentamos nossas considerações sobre a decadência.

Por conta do dispositivo do *caput* art. 62-A do Regimento do CARF, a decadência está sujeita ao conteúdo do Resp 973.933 SC, cuja ementa transcrevemos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadência rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos

sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

Portanto, diante de um caso em que a lei prevê o pagamento antecipado e a recorrente não logra provar que o fez em relação ao fato gerador em questão, é de ser aplicado a regra decadencial do art. 173, inciso I do CTN. No caso, ficam excluídos os fatos geradores até 31/12/1994, o que inclui as competências 12 e 13 do respectivo ano por força da aplicação do Resp. 973.933.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva – Redator Designado