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

Processo nº	15504.002913/2008-22
Recurso nº	160.148 Voluntário
Acórdão nº	**2401-00.404 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	5 de junho de 2009
Matéria	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente	CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A
Recorrida	SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/05/2007

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

- Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

- No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e, como não houve demonstração pela fiscalização de que não houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4 º do CTN.

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO INDIRETO. PELO TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

I - Os ganhos habituais decorrentes do contrato de trabalho, sem previsão nas normas excludentes do art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91, integram o salário de contribuição para fins incidência do tributo previdenciário; II - Não comprovado que a utilidade fornecida visa fornecer meios para o trabalho, sendo, na verdade, mais sua decorrência, nítida a sua natureza salarial.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA. 05 ANOS.

I - Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional; II - Em se tratando de tributo sujeito à homologação, conta-se o prazo para constituir o crédito tributário da ocorrência do fato

gerador, no entanto, constatado a presença de dolo, fraude ou simulação, como no caso em apreço, incide a regra do art 173, I do CTN, ou seja, do exercício seguinte em que poderia haver a constituição do débito.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência até a competência 11/1999; II) Por voto de qualidade, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 08/2000. Vencidos os conselheiros Rogério de Lellis Pinto (relator), Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência somente até a competência 11/1999; III) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar as preliminares de nulidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à decadência, a Conselheira Cleusa Vieira de Souza.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A**, contra decisão-notificação exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária em Belo Horizonte, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, no valor originário de R$ 3.789.409,01 (três milhões setecentos e oitenta e nove mil quatrocentos e nove reais e um centavo).

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 463 e seguintes, compõe o presente levantamento as parcelas pagas aos segurados empregados a titulo de alugueis, taxas de condomínio e despesas de manutenção de imóveis locados; despesas de locomoção; passagens aéreas, rescisões complementares e processos trabalhistas, pagamentos a contribuintes individuais e caracterização de vínculo de emprego.

Em seu recurso, sustenta o contribuinte, em preliminar que parte do débito teria sido extinto pela decadência, tendo em vista as disposições do CTN, que deveriam ser aplicadas às contribuições previdenciárias.

Diz que não houve intimação para apresentar documentos anteriores a janeiro de 1998, o qual já estaria coberto por ação fiscal anterior, o que levaria a ilegalidade do lançamento.

Afirma que não lhe teria apresentado o Termo de Início de Ação Fiscal e o Termo de Encerramento não traria as informações necessárias para a correta e completa visualização do que se apurou durante ação fiscal.

No mérito, sustenta que as parcelas pagas a titulo de aluguéis, condomínio e locomoção especifica para empregados não teriam natureza salarial, porque destinadas a possibilitar o trabalho do empregado e não em sua decorrência.

Em relação às pessoas caracterizadas pela fiscalização, como sendo seus empregados, diz que não poderia subsistir, já que sua contratação se deu visando à terceirização dos serviços prestados, sem qualquer presença dos elementos da relação laboral, para na seqüência encerrar requerendo o provimento do seu recurso.

A própria extinta SRP apresentou resposta ao recurso, onde pugna pela manutenção do débito.

É o necessário para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Inicialmente, o contribuinte sustenta que haveria nulidade no lançamento tendo em vista a existência períodos já fiscalizados, e que algumas peças da NFLD não lhe teria sido entregue, o que não posso concordar.

Com efeito, a alegação de nulidade face o período supostamente já coberto por ação fiscal anterior, não tem razão, uma vez que a decadência reconhecida neste julgamento abranger totalmente tal período, ou seja, não há mais na presente NFLD, períodos que eventualmente tenha sido objeto de procedimento fiscalizatório.

Quanto as outras questões relacionadas a nulidade da NFLD, não vejo como seguir o discurso do contribuinte, uma vez que consta dos autos todos as informações necessárias para a compreensão total do débito, tendo a contribuinte a oportunidade de se manifestar sobre todas as questões levantadas pela auditoria fiscal.

Sustenta o contribuinte em preliminar, que a NFLD em tela abrangeria tributos decadentes, tendo em vista o transcurso do qüinqüídio legal previsto no CTN, o que acredito faz com razão.

Sem embargos, é sabido que a questão do prazo decadencial das contribuições sociais, foi objeto de constantes e ácidas discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto jurisprudencial. Analisando a matéria, o E. STJ, por meio de seu plenário, fixou seu entendimento e em decisão unânime, reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos para a decadência das contribuições sociais, reconhecendo a prevalência do prazo quinquenal previsto no CTN.

Na esteira do entendimento exarado pelo STJ, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, e também de forma unânime, reconheceu o mesmo vício de constitucionalidade que pairava sobre as diretrizes insertas no art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, entendendo que os prazos decadências das contribuições sociais, onde se incluem as previdenciárias, devem respeitar os limites temporais do CTN, norma geral a quem a Constituição atribui a prerrogativa de tratar o tema.

Eliminando as divergências interpretativas que impediam a aplicação prática dos prazos decadenciais fixados na norma Codificada em relação às contribuições previdenciárias, o STF acabou por editar a súmula vinculante nº 8, impondo a sua observância pelas demais instâncias judiciárias e administrativas. A referida súmula restou vazada nos seguintes termos:

> *"SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO".*

Assim é que, hoje resta inequívoca que a decadência das contribuições previdenciárias, encontram-se reguladas pelas normas e prazos fixados pelo Código Tributário Nacional, não devendo, portanto, qualquer observância às inconstitucionais previsões do art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Se encontra-se resolvida a aplicação do CTN no que tange a decadência das contribuições previdenciárias, o mesmo não se pode dizer em relação a qual regra deve ser aplicada, ou seja, em todas as situações a do § 4º do art 150, cuja contagem (para fins de homologação) se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou se o art. 173, I, que diz que o referido cálculo se inicia a partir do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o débito poderia ser constituído.

Em verdade, as contribuições previdenciárias são inegavelmente tributos sujeitos a homologação por parte do Fisco, na medida em que a legislação previdenciária confere ao próprio contribuinte o dever de antecipar o recolhimento dos valores que lhe são reputados, justamente a situação definida no *caput* do art 150 do CTN.

Como efeito, mesmo em se tratando de tributos ditos homologáveis, parte da doutrina vem reconhecendo, na esteira da jurisprudência do próprio STJ (Resp 757922/SC), que a regra prevista no § 4º do art 150 do CTN, somente se aplicaria naquelas situações onde o contribuinte efetivamente tenha efetuado algum recolhimento, sobre o qual caberia então ao Fisco pronunciar-se em 05 anos, sob pena de, transcorrido esse prazo, não mais poder constituir o débito remanescente.

Para os defensores dessa tese, portanto, a contagem do prazo para que a Fazenda Pública efetue a referida homologação a partir da ocorrência do fato gerador, somente ocorre naquelas hipóteses em que o contribuinte tenha efetuado algum recolhimento. Do contrário, não havendo antecipação alguma por parte do contribuinte, não haveriam valores a serem homologados, e por conseqüência, incidindo a partir de então regra geral de decadência fixada no art. 173 do *Códex*.

Não obstante esse raciocínio, filio-me aqueles que acreditam que o fator preponderante para a aplicação da regra contida no mensurado § 4º do art. 150, diz respeito ao próprio regime jurídico do tributo, de forma que o fato da legislação conferir o dever de antecipação do recolhimento do tributo ao contribuinte, sem qualquer prévia verificação do Fisco, nos é suficiente para a incidência do mencionado dispositivo legal, sendo, em verdade, regra a regular a situação telada.

Desta feita, temos que a nosso ver, e na linha do que diz o abalizado professor Alberto Xavier, *in Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, 3ª Ed. Pág. 100, "o que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento," (...) "a linha divisória que separa o art. 150 § 4º do 173 do CTN está, pois, no regime jurídico do tributo (...)".*

Em que pese o raciocínio acima desenvolvido, deve-se reconhecer que o próprio art 150, § 4º, na sua parte final, estipula que quando se constatar a presença de dolo, fraude e simulação, não se deve considerar o prazo especifico nele previsto, de forma que a decadência regular-se-á de acordo com a regra geral do art. 173, passando o prazo a ser contado a partir do 1º dia útil do exercício seguinte em que o débito pudesse constituído.

No caso em comento trata-se além de caracterização de segurados empregados, de salário indireto onde houve formalização de representação para fins penais, o que nos leva a considerar ocorrida à simulação ou fraude aludida na parte final do § 4º do 150, afastando-se a sua aplicação ao caso em comento, em detrimento da regra fixada no art 173 do CTN.

Sendo assim, adotando a regra do art 173 do CTN, entendo que as contribuições até a competência de 11/99, encontram-se decadentes, devendo ser excluídas do presente levantamento.

Com efeito, a alegação de nulidade face o período supostamente já coberto por ação fiscal anterior, não tem razão, uma vez que a decadência reconhecida neste julgamento abranger totalmente tal período, ou seja, não há mais na presente NFLD, períodos que eventualmente tenha sido objeto de procedimento fiscalizatório.

Quanto as outras questões relacionadas a nulidade da NFLD, não vejo como seguir o discurso do contribuinte, uma vez que consta dos autos todos as informações necessárias para a compreensão total do débito, tendo a contribuinte a oportunidade de se manifestar sobre todas as questões levantadas pela auditoria fiscal.

No mérito, a recorrente sustenta as parcelas tributadas pela autoridade fiscal não teriam natureza salarial já que vertidas para possibilitarem a execução do trabalho, o que pela doutrina afastaria sua natureza salarial. Em que pese abastado discurso, não creio que tenha razão.

Em verdade, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91, sobre qual haverá incidência do tributo previdenciário abrange "(...)a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados **a qualquer título,** durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, **os ganhos habituais sob a forma de utilidades(...)"** (destaquei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, remunerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

> *"§ 11. Os ganhos habituais do empregado, **a qualquer título,** serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei." (grifei).*

Não obstante a amplitude que pode se conceder ao conceito de salário-de-contribuição, há de se lembrar que o § 9º do art. 28 da citada Lei, excluiu da tributação previdenciária inúmeras situações especiais, onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência de contribuição previdenciária. Destacasse das exclusões promovidas pelo § 9º, à **exclusividade** das situações ali previstas que exige o seu caput, que muito longe de ser aleatória, na verdade, vem explicitar a fronteira imposta ao aplicador da norma previdenciária, vedando a ampliação do rol ali fixado, para eventualmente beneficiar determinada situação não contemplada pela Lei do Custeio Previdenciário.

Desta forma, resta claro que os pagamentos a titulo de utilidade, para não sofrerem a incidência das contribuições ora exigidas, devem ou estar expressamente abrangidas por algumas das inúmeras previsões do dispositivo legal em comento, ou simplesmente não

serem habituais. Do contrário, não havendo previsão de sua exclusão, e decorrendo do contrato de trabalho, mensurável economicamente, representando ganho habitual do obreiro, para fins previdenciários, não se pode falar em ausência de contraprestatividade, ou mesmo de natureza salarial.

Não se pode olvidar, é bem verdade, que nem toda utilidade fornecida ao empregado tem caráter contraprestacional, sendo necessário distinguir a utilidade fornecida como retribuição pelo trabalho, que se caracteriza "salário-utilidade" e que deve ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária, daquela fornecida como instrumento viabilizador do trabalho, ou para o trabalho, que não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do empregado.

Na doutrina, há várias correntes; porém, a que tem maior aplicação determina que a regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário. Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais. Frise-se que a CF menciona "os ganhos habituais", ou seja, todos os ganhos de cunho remuneratório, sejam eles em dinheiro ou utilidades.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao receber, da empresa, os valores referentes a ajudas de aluguel e as parcelas de sua manutenção, as despesas de viagem etc., devendo, portanto, ao nosso ver, sofrerem a incidência de contribuição previdenciária.

Resta claro que a concessão dos valores pagos aos seus empregados a título de utilidade em nada visa possibilitar a execução de seu trabalho, mas apenas desonerá-los de um custo próprio, ou seja, uma vantagem que representa um acréscimo indireto à remuneração.

Assim, as verbas pagas pela empresa a título de licença prêmio e folgas convertidas em pecúnia não devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao INCRA.

Em relação aos questionamentos voltados paras as contribuições decorrentes da caracterização de vínculo de emprego, entendo que perderam seu objeto, já que a decadência reconhecida em preliminar as abrangeu em sua integralidade.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para acatar a preliminar aventada pelo contribuinte e reconhecer a decadência das contribuições até a competência de 11/1999, rejeitar as preliminares de decadência, e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 5 de junho de 2009

ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Cleusa Vieira de Souza – Redatora Designada

Ouso divergir da ilustre Conselheira Relatora no que se refere à decadência argüida pela Recorrente e acolhida pela relatora com fulcro no artigo 173 inciso I do CTN.

Com relação à qual, vale esclarecer que até a Seção do mês de maio/2008, esta Câmara de julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: "***o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído".***

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n º 8, senão vejamos:

> ***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".*

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos temos da seguinte ementa:

> *"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*
>
> *TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º).PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*
>
> *1. omissis*
>
> *2. omissis*
>
> *3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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 '.*
>
> *4. 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 da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min.Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos temos da ementa colacionada:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Argüição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. 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 ".

3. 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.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

"Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4o do art. 150 em análise. A conseqüência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele

consignada" (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3a ed., p. 404)

No caso em exame, em que pesem os argumentos do ilustre relator, entendo que a simples caracterização do vínculo contratado, não é suficiente para se caracterizar simulação, situação que reteria à aplicação do artigo 173 inciso I, na apreciação da decadência. Ademais, o período de lançamento a que se refere à descaracterização do vínculo pactuado, entra-se totalmente decadente, independentemente de qualquer tese que se aplique.

Assim, no restante do lançamento, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se manter a regra geral e aplicar-se ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 30/09/2005, as contribuições apuradas referentes ao período de 01/01/1995 a 31/08/2000 já se encontravam fulminadas pela decadência, razão porque acolho a preliminar suscitada para excluir do presente lançamento, as contribuições relativas ao período mencionado.

Sala das Sessões, em 5 de junho de 2009

CLEUSA VIEIRA DE SOUZA – Redatora Designada