



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 35301.002972/2007-11
Recurso nº 249.243 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.605 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente COMPANHIA VALE DO RIO DOCE S/A - CVRD
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/2004

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO SUBSTITUTIVA. ALTERAÇÃO CRITÉRIO JURÍDICO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO. NOVO LANÇAMENTO. NÃO APLICAÇÃO ARTIGO 173, II, CTN.

A lavratura de notificação/autuação fiscal substitutiva de outra declarada nula deve guardar estrita consonância com os critérios de apuração do crédito tributário adotados no lançamento primitivo, saneando tão somente o vício formal insanável que o maculou, sob pena de caracterização de nova autuação, afastando de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, o que se vislumbra na hipótese dos autos, conforme precedentes deste Colegiado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. ADICIONAL SAT. DIFERENÇA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

PRAZO DECADENCIAL. TERMO FINAL. DATA DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, o termo final do prazo decadencial é a data da lavratura da notificação fiscal/auto de infração, ou seja, da constituição do crédito tributário, que

somente ocorrerá com a válida ciência do contribuinte nas formas constantes na legislação tributária, oportunidade em que a NFLD/AI passará a produzir seus efeitos legais, delimitando o sujeito passivo, o fato gerador, o período e a matéria tributável, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. O Conselheiro Henrique Pinheiro Torres votou pelas conclusões. Declarou-se impedido o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 13/05/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

COMPANHIA VALE DO RIO DOCE S/A - CVRD, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.005.390-7, referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, concernentes à aposentadoria especial de que tratam os artigos 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 (Adicional do SAT), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, apuradas por arbitramento, em relação ao período de 04/1999 a 06/2004, conforme Relatório Fiscal às fls. 78/111.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Segundo Conselho de Contribuintes contra decisão da SRP no Rio de Janeiro/RJ - Centro, DN nº 17.401.4/122/2007, às fls. 19.411/19.426, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 6ª Câmara, em 01/07/2008, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e NEGAR-LHE PROVIMENTO, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 206-00.993, com sua ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/2004

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO DE DÉBITO – GERENCIAMENTO
INADEQUADO DO AMBIENTE DE TRABALHO - RAT -
FINANCIAMENTO APOSENTADORIA ESPECIAL -
ALÍQUOTA ADICIONAL.*

Se não conseguir demonstrar o recorrente que a adoção de medidas de proteção são capazes de neutralizar os agentes nocivos, devido é o lançamento da contribuição adicional por arbitramento nos termos do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91

Recurso Voluntário Negado.”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 19.560/19.568, com arrimo no artigo 7º, inciso II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Relativamente ao prazo decadencial, após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 108-08.887, 101-94.221, dentre outros, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência argüida.

Em defesa de sua pretensão, pugna pela aplicação do prazo decadencial constante do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional em detrimento dos preceitos do artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, inferindo que o *decisum* guerreado malferiu a jurisprudência deste Colegiado, a qual vem adotando aquela norma legal, em face da modalidade de lançamento a que é submetida à contribuição previdenciária, por homologação.

Defende ter havido antecipação de pagamento, ao contrário do que restou decidido pelo Acórdão recorrido, conforme se extrai do próprio Relatório Fiscal da Notificação, bem como do DAD, comprovando ter sido objeto do lançamento tão somente a parcela do adicional do SAT, nos termos dos artigos 57 e 58 da Lei nº 8.213/91, com o correspondente recolhimento da alíquota básica do RAT.

Igualmente, assevera que o Acórdão atacado contrariou a jurisprudência do Conselho, relativamente ao termo final do prazo decadencial, ao considerar a data da assinatura do mandado de procedimento fiscal, mas não a data da ciência do contribuinte da lavratura da Notificação Fiscal, consoante se extrai do Acórdão nº 103-23.222, ora adotado como paradigma.

Sustenta que o Acórdão recorrido *entendeu que o prazo decadencial seria interrompido com a mera notificação do contribuinte acerca de atos preparatórios ao lançamento*, enquanto o paradigma firmou entendimento no sentido da inexistência da possibilidade de interrupção deste prazo, antes do lançamento efetivo.

Inferre que não se pode considerar exercido o direito de constituir o crédito tributário antes da prática do ato administrativo que delimite a matéria tributável (lançamento),

nos termos do artigo 142 do CTN, não se prestando, portanto, um mero ato preparatório, a configurar o termo final do instituto da decadência.

Nesse sentido, adotando-se o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, estariam fulminados pela decadência os fatos geradores ocorridos até a competência junho de 2001, uma vez que a cientificação da contribuinte somente ocorrera em 30 de junho de 2006.

Em outra via, ainda que se admita o prazo decadencial do artigo 173, inciso I, do CTN, igualmente, parte da exigência fiscal estaria abarcada pela decadência, em relação ao período de janeiro de 1999 a dezembro de 2000, ao revés da conclusão do Acórdão guerreado.

Com esteio no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, pretende, ainda, seja aplicado o princípio da retroatividade de legislação que comine penalidade mais benéfica, qual seja, o disposto na MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, impondo a redução da multa aplicada na forma do Acórdão paradigma nº 101-93.841, sobretudo em razão da nova disposição legal limitar o percentual da multa de ofício em 75%, enquanto os dispositivos vigentes à época do lançamento prescreviam a penalidade de 100%, a qual fora aplicada na presente notificação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, entendeu por bem admitir em parte o Recurso Especial da Contribuinte, relativamente ao prazo decadencial e o seu termo final, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu dos entendimentos consubstanciados nos paradigmas, consoante se positiva do Despacho nº 2400-112/2011, às fls. 19.680/19.683, ratificado pelo Despacho nº 2400-144R/2011, às fls. 19.684, da lavra do Presidente do CARF, em face de reexame de admissibilidade necessário.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, às fls. 19.687/19.708, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção, ressaltando que a presente notificação fora lavrada em substituição a outra declarada nula, impondo seja aplicado o disposto no artigo 173, inciso II, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatadas pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as divergências suscitadas pela contribuinte, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Em suas razões recursais, requer a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e CSRF a respeito das mesmas matérias aventadas.

Inferre que os entendimentos consubstanciados nos Acórdãos nºs 108-08.887, 101-94.221, dentre outros, ora adotados como paradigmas, oferecem proteção ao pleito da contribuinte, uma vez que admitiram o prazo decadencial de 05 (cinco) anos insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, notadamente em razão da natureza do tributo em debate, sujeito ao lançamento por homologação, ao contrário do que restou decidido no Acórdão recorrido, o qual aplicou o prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

A fazer prevalecer sua pretensão, argumenta que no presente caso, ocorrendo antecipação de pagamento, relativamente à alíquota básica do SAT, com mais razão impõe-se a aplicação do prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN.

Insurge-se, ainda, contra adoção da data da ciência do MPF como termo final do prazo decadencial, escorando seu pleito no Acórdão nº 103-23.222, sustentando que o *decisum* guerreado entendeu que a decadência *seria interrompida com a mera notificação do contribuinte acerca de atos preparatórios ao lançamento*, enquanto o paradigma firmou entendimento no sentido da inexistência da *possibilidade de interrupção deste prazo, antes do lançamento efetivo*, especialmente quando não se pode considerar exercido o direito de constituir o crédito tributário antes da prática do ato administrativo que delimite a matéria tributável (lançamento), nos termos do artigo 142 do CTN, não se prestando, portanto, um mero ato preparatório, a configurar o *dies ad quem* do instituto da decadência.

Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o pleito da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a propósito do tema, encontrando guarida na farta e mansa jurisprudência administrativa e judicial, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de contemplar as razões recursais, mister se faz suscitar alguns pontos obscuros no Acórdão recorrido, os quais precisam ser aclarados tendo em vista serem indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal, mais precisamente no item II, às fls. 85, a presente Notificação fora lavrada em substituição a NFLD nº 35.699.783-9, anulada em razão de vício insanável pela DN nº 17.401.4/0376/2005, fato que, no entendimento da Procuradoria seria capaz de deslocar o prazo decadencial para o disposto no artigo 173, inciso II, do CTN.

Ocorre que, além do Relatório Fiscal não esclarecer a natureza do vício que maculou o lançamento primitivo, aludida questão não fora objeto de discussão no Acórdão recorrido, não constando do bojo do Acórdão atacado que, em conclusão, assim decidiu:

“[...] Pelo exposto, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização anteriores a 12/2000, considerando que a competência 12/199912/2000, pode ser cobrada a partir de 02/01/2000, considera-se essa a data para que possa dar início a contagem do prazo decadencial. Assim sendo, para a competência 12/2000, o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2006. No caso, o contribuinte foi cientificado do início do procedimento em janeiro de 2005. [...]”

Como se observa, em verdade, a conclusão inscrita no Acórdão recorrido não se apresenta de forma clara e precisa. De um lado, infere que os fatos geradores até 12/2000

encontram-se fulminados pela decadência. De outro, conclui por rejeitar a preliminar de decadência. Entrementes, como não foram opostos Embargos para elucidar tais questões, nos cabe procurar extrair as informações constantes do *decisum* atacado, bem como dos autos do processo para se chegar a uma conclusão lógica.

De início, o certo é que em momento algum a nobre subscritora do Acórdão guerreado adotou o artigo 173, inciso II, do CTN para efeito da contagem do prazo decadencial, passando ao largo do fato da presente notificação ser substitutiva de outra declarada nula.

Por outro lado, igualmente, é incontroverso que o fiscal autuante não informou qual a natureza do vício que malferiu o lançamento original, esclarecendo tão somente tratar-se de vício insanável reconhecido de ofício pela autoridade julgadora de primeira instância. Da mesma forma, não consta dos autos qualquer outra documentação da NFLD pretérita (substituída) para que fossem extraídas informações complementares.

Nesse sentido, não podemos nesta última instância administrativa inferir tratar-se de vício formal, capaz de fazer florescer a hipótese legal do artigo 173, inciso II, do CTN, ou mesmo concluir tratar-se de vício material, sobretudo quando em fase processual alguma tal questão fora aventada, especialmente no Acórdão guerreado, ora objeto de contestação.

Partindo dessa premissa, a princípio, o mais prudente seria converter o julgamento em diligência com a finalidade da autoridade fiscal colacionar aos autos os documentos pertinentes ao lançamento pretérito, prestando esclarecimentos a respeito da data de sua cientificação pelo contribuinte, período do débito e razão de sua nulidade, notadamente com a finalidade de elucidar referidas questões determinantes ao desfecho da demanda.

No entanto, a continuidade da leitura do Relatório Fiscal da Notificação (item II. 1., às fls. 85) é bastante elucidativo, sendo capaz de afastar a eventual aplicação do artigo 173, inciso II, do CTN, tornando, em nosso entender, desnecessária a diligência encimada, senão vejamos:

“[...]”

II – DA AUDITORIA FISCAL NA EMPRESA

I – Da relação entre as duas ações fiscais

Em substituição a NFLD nº 35.699.783-9 que foi tornada nula, pela administração, através da DN nº 17.401.4/0376/2005, em consequência de vício insanável, foi aberta nova ação fiscal. A fiscalização anterior se pautou, como determinava o capítulo X do Título IV da Instrução Normativa nº 100/2003 e atualmente, do mesmo título e capítulo, a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, em verificar as demonstrações ambientais (PPRA, PGR, PCMSO, LTCAT, PPP, CAT). Esta segunda, longe dos postos de trabalho, tentou determinar um caminho mais curto para a realização da Auditoria, através das avaliações ambientais, onde se encontram as intensidades e as concentrações dos agentes nocivos prejudiciais à saúde dos trabalhadores, que quando superiores aos limites de exposição legalmente aceitos, podem gerar direito à aposentadoria especial, verificando se realmente a empresa comprova, como afirma, que a utilização do EPI neutraliza a nocividade dos agentes.

Extrai-se daí, que inobstante pretender substituir a notificação inaugural, no presente caso, a autoridade lançadora adotou critério de apuração do crédito tributário diverso do levado a efeito no primeiro lançamento.

Essa constatação é de suma importância ao julgamento da presente notificação, por demonstrar que as duas notificações, em que pese pretender (de início) exigir os mesmos fatos geradores, partiram de premissas diferentes para se constituir o crédito tributário, caracterizando-os, portanto, como lançamentos distintos, com bases e critérios divergentes.

Trata-se, pois, de um novo lançamento, com inéditos fatos e critérios de apuração do débito, o que, a toda evidência, afasta de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

A propósito da matéria, dissertou com muita propriedade o ilustre Conselheiro Caio Marcos Cândido, nos autos do processo administrativo fiscal nº 10410.000557/00-91, de onde peço vênha para transcrever a ementa e excerto do voto, *in verbis*:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1992*

*Ementa: **LANÇAMENTO NULO POR VÍCIO FORMAL – NOVO LANÇAMENTO – para que a regra decadencial, nos tributos lançados por homologação, se desloque para a do inciso II do artigo 173, o lançamento efetuado em consequência da declaração de nulidade por vício formal do primeiro deve com este coincidir materialmente, não podendo inová-lo.** IRPJ – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – 5 ANOS – o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário nos lançamentos por homologação se extingue em cinco anos a contar da data do fato gerador. À Contribuição para o PIS, por esta não se enquadrar no conceito de contribuição para a seguridade social, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º.*

[...]

VOTO

[...]

Ocorre que anteriormente à discussão do mérito da questão, arguo de ofício, por ser matéria de direito público, a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário pelo decurso do lapso temporal legalmente estabelecido para tanto.

A matéria tributada no presente lançamento foi objeto de lançamento anterior que tramitou nos autos do processo administrativo fiscal nº 10410.000558/96-04, encerrado com a decisão da Delegacia de Julgamento em Recife nº 230/1998 (fls. 65), pela qual foram declarados nulos aqueles lançamentos, com base na existência de vícios formais na notificação de lançamento que o teria constituído.

Os vícios formais apontados decorrem da ausência dos requisitos previstos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/1972.

A autoridade tributária do domicílio fiscal do sujeito passivo efetuou o novo lançamento por entender que a regra decadencial teria restado deslocado para a contida no inciso II do artigo 173 do CTN, possibilitando, ainda, a lavratura de novo lançamento com base naqueles fatos geradores.

[...]

Não resta dúvida de que o primeiro lançamento foi anulado por conter vício formal e que, sendo assim, a regra decadencial se deslocou para a estabelecida no inciso II do artigo 173 do CTN.

No caso presente, a decisão que anulou o primeiro lançamento se deu em 22 de abril de 1998, tendo sido dada ciência ao sujeito passivo do segundo lançamento em 03 de março de 2000, portanto dentro do prazo estabelecido no citado inciso II.

Ocorre que o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o primeiro lançamento. Faz-se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento tornado nulo por vício formal, sem que se comprometa a aplicação da regra do inciso II do 173, do CTN.

Os principais requisitos dos dois lançamentos devem manter-se inalterados: a descrição dos fatos, a capitulação legal e o quantum exigido.

No caso dos autos não há coincidência entre o primeiro lançamento, tornado nulo, e o novo lançamento, ora vergastado.

Da análise do demonstrativo de fls. 43 (do processo apensado ao principal) que deu descreve o primeiro lançamento, vemos que a existência se deu apenas com base em alteração do anexo 07, quadro 04, linha 17 do mês de janeiro de 1992 e do anexo 07, quadro 03 linha 11 do mês de novembro de 1992, respectivamente nos valores de 11.689,51 UFIR e Cr\$ 145.670.717,00.

Comparando-se com os dados do demonstrativo de fls. 04 (do processo principal) vê-se que as exigências tiveram base nos meses de janeiro de maio e julho de 1992, e que mesmo no mês de janeiro o valor e diferente daquele exigido no primeiro lançamento.

Como não se trata de lançamento efetuado apenas com vista a corrigir erros formais, o presente lançamento deve ser analisado como um novo lançamento referente aos fatos geradores do ano-calendário de 1992, cuja ciência do contribuinte só foi realizada em 03 de março de 2000.

[...]

Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o que no presente caso não se deu.

Pelo exposto, DECLARO de ofício a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo legalmente estabelecido para tanto. [...]” (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 145.939 – Acórdão nº 101-95.776, Sessão de 22/09/2006 – unânime) (grifamos)

Outro não foi o entendimento levado a efeito pela 2ª Câmara do 1º Conselho que, ao tratar do tema, assim se pronunciou:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO — VICIO MATERIAL — DECADÊNCIA — ARTIGO 150, § 4º DO CTN - É de natureza material o vício de nulidade do lançamento que não atende aos requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN, sendo inaplicável ao novo lançamento a regra do artigo 173, inciso II, cabível apenas nos casos de vício meramente formal. IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150 § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano.

Preliminar acolhida.” (2º Câmara do 1º Conselho – Processo nº 10805.001554/2001-10 – Recurso nº 140.463 – Acórdão nº 102-47.084, Sessão de 13/09/2005) (grifamos)

É exatamente o que se vislumbra no caso *sub examine*, onde a autoridade lançadora ao promover o novo lançamento em substituição da NFLD primitiva, declarada nula por vício insanável, **alterou os critérios jurídicos de apuração do crédito previdenciário**, como acima demonstrado e afirmado pelo próprio então AFPS, se caracterizando, assim, como um verdadeiro **novo lançamento**, rechaçando o permissivo legal constante do artigo 173, inciso II, do Códex Tributário.

Dessa forma, caracterizada a presente notificação como um novo lançamento, impõe-se contemplar as alegações recursais suscitadas pela contribuinte em sede de recurso especial, a começar pelo termo final do prazo decadencial.

DO TERMO FINAL DA PRAZO DECADENCIAL

Em que pese não restar devidamente claro no bojo do Acórdão recorrido, o entendimento utilizado pela nobre Conselheira relatora ao afastar o prazo decadencial, mesmo porque a Câmara recorrida nunca adotou a data da ciência do Termo de Início da Ação Fiscal e/ou MPF como *dies ad quem* do prazo decadencial, impõe-se proceder à ligeira análise da questão, de maneira a fixar definitivamente nosso entendimento a propósito da matéria.

Com efeito, no corpo do voto condutor do *decisum* guerreado ressalta a nobre Conselheira subscritora que o MPF, na condição de medida preparatória indispensável à

realização do procedimento de notificação, fora assinado pelo contribuinte em 09/02/2006. Em conclusão, rejeita a decadência suscitada pela contribuinte, inferindo que *o contribuinte foi cientificado do início do procedimento em janeiro de 2005*, dando a entender que adotou essa data como termo final do prazo decadencial, apesar de confrontar com a primeira data informada (09/02/2006).

De qualquer maneira, com a devida vênia ao que compartilham com aquele entendimento, não vislumbramos qualquer lógica na raciocínio empreendido no Acórdão recorrido no sentido de que o termo final da decadência ocorre com o início da fiscalização, a partir da ciência do MPF e/ou do Termo de Início da Ação Fiscal.

Isto porque, os dispositivos legais que regulam a matéria (decadência – artigos 150, § 4º, e 173, do CTN) são por demais enfáticos ao afirmar que o prazo decadencial atinge o direito do Fisco ***constituir o crédito tributário***, não deixando margem de dúvida que aludido lapso temporal somente se extinguirá com o lançamento, ou seja, com a lavratura do Auto de Infração e/ou Notificação Fiscal, a partir da ciência do contribuinte.

Ora, não se pode cogitar em constituição do crédito tributário antes da ocorrência do lançamento, com a determinação do sujeito passivo, fatos geradores, período do débito, matéria tributável, etc. Destarte, é bem verdade que a ação fiscal, iniciada com a ciência do correspondente MPF e/ou TIAF, na maioria das vezes, culmina com a lavratura da notificação fiscal/auto de infração que, por sua vez, é o ato de constituição do crédito tributário. Não se pode perder de vista, porém, que o período acobertado pela fiscalização não necessariamente será totalmente objeto do lançamento. Igualmente, os fatos geradores fiscalizados não necessariamente serão lançados em sua plenitude. Assim, somente com o encerramento do procedimento fiscal, com a lavratura da Notificação Fiscal/Auto de Infração é que se terá conhecimento dos pressupostos essenciais à validade do lançamento, especialmente aqueles inscritos no artigo 142 do CTN.

É de bom alvitre salientar, que a lavratura da notificação fiscal/auto de infração, ou seja, a constituição do crédito tributário, dar-se-á somente com a ciência do contribuinte nas formas constantes na legislação tributária, oportunidade em que a NFLD/AI passará a produzir seus efeitos legais. Neste sentido, cabe invocar os ensinamentos do renomado tributarista LEANDRO PAULSEN, em sua obra “DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência” – 5ª edição, pág. 863/864, *in verbis*:

“Motivação lançamento. Requisitos de regularidade formal. [...] Importa ressaltar, ainda, que o lançamento só terá eficácia após notificado ao sujeito passivo [...]”

Notificação. Condição de eficácia. A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte [...] A notificação está para o lançamento como a publicação está para a lei [...]” (grifamos)

Como se observa, a ciência do contribuinte do Auto de Infração/Notificação Fiscal é condição ***sine qua non*** à validade do lançamento, que somente passará a produzir seus efeitos a partir deste ato, tanto em relação ao início do prazo para apresentação da impugnação, quanto para a determinação do ***dies ad quem*** do prazo decadencial. Neste último caso, repita-se, somente deixará de fluir o prazo decadencial quando da notificação do contribuinte do Auto de Infração/NFLD, ou seja, com a constituição do crédito tributário.

A doutrina é mansa e pacífica neste sentido, conforme se extrai do excerto da obra de Hugo de Brito Machado Segundo e Paulo de Tarso Vieira Ramos, no livro “LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DECADÊNCIA”, Coordenador Hugo de Brito Machado – São Paulo: Dialética: Fortaleza, CE: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2002, pág. 267, como segue:

“3.4. Prazo para conclusão do Lançamento

*Diante da sistemática adotada pelo Código Tributário Nacional, conclui-se que, **lançado o tributo pela autoridade administrativa (v.g. lavrado um auto de infração), não mais flui o prazo de decadência**, porquanto o direito de cuja caducidade se cogita já fora exercido.” (grifamos)*

Na mesma linha de pensamento, não é demais citar os ensinamentos de Ruy Barbosa Nogueira, que assim preleciona:

“A partir desta data em que a Fazenda exerceu seu direito, apurou, fixou e dele notificou o sujeito passivo, é que cessa de correr o prazo fatal de caducidade para `constituir o crédito tributário`, como dispõe o caput do art. 173.” (Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 292)

A jurisprudência de nossos Tribunais Superiores não discrepa desse entendimento, rechaçando de uma vez por todas qualquer dúvida quanto ao tema, senão vejamos:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CTN, ART. 142, 145, I, 150, PAR. 4., 151, III, , 153, 173 E 174.

*1. Lavrado o Auto de Infração consuma-se o lançamento, so admitindo-se o lapso temporal da decadência do período anterior ou depois, ate o prazo para a interposição do recurso administrativo. **A partir da notificação do contribuinte o crédito tributário já existe, descogitando-se da decadência.** [...]*

2. Precedentes jurisprudenciais.

3. Recurso Provido.” (1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, Rel. Ministro Milton Luiz Pereira – Resp nº 83.984/MG, Sessão de 12/11/1996 – DJU de 09/12/1996) (grifamos)

*“TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. O Código Tributário Nacional estabelece três fases inconfundíveis: **a que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que corre prazo de decadência (art. 173, i e ii)**; a que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, iii); a que começa na data da solução final do processo administrativo, quando corre prazo de prescrição da ação judicial da Fazenda (art. 174).” (2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, Rel.*

Ministro Décio Miranda – RE nº 95.365/MG, Sessão de 13/11/1981 – DJU de 04/12/81) (grifamos)

Por fim, o extinto Tribunal Federal de Recursos – TRF já havia consagrado aludida conclusão, a partir da aprovação da Súmula nº 153, nos seguintes termos:

“Quinquênio - Auto de Infração ou Notificação de Lançamento - Crédito Tributário - Prazo Prescricional - Suspensão - Recursos Administrativos

Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.”

Na esteira desse raciocínio, pretender adotar a data da ciência do MPF e/ou TIAF (Termo de Início da Ação Fiscal) como termo final do prazo decadencial representa conferir interpretação que não decorre dos dispositivos legais que contemplam a matéria (decadência), ferindo de morte o princípio da legalidade, impondo seja restabelecida a ordem legal no sentido de admitir como *dies ad quem* do prazo decadencial a data da cientificação do contribuinte da notificação/auto de infração que, *in casu*, ocorreu em **30/06/2006**, como consta da folha de rosto da NFLD.

DO PRAZO DECADENCIAL

Em suas razões de recurso, pretende a contribuinte a reforma do *decisum* recorrido, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado, a qual aplica o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, nos casos de lançamentos exigindo tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sobretudo quando comprovada a ocorrência de pagamento parcial.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“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;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: São inconstitucionais o 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o

lançamento por declaração ou misto, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, **o lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Código Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“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 inocorre, 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 decadencial 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).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar. É o que se extrai do Relatório Fiscal da

Assinado digitalmente em 18/05/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE, 19/05/2011 por HENRIQUE PINH

EIRO TORRES

Autenticado digitalmente em 18/05/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE

Emitido em 20/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

Notificação, item **III – Da apuração do Crédito Tributário – 3.3 Deduções**, às fls. 109, que assim explicita:

“Da contribuição apurada após a aplicação das alíquotas, foram deduzidos mensalmente os valores já declarados pela empresa como devidos a título do adicional previsto no § 6º do artigo 57 da Lei 8.213/91 – RAT – Riscos Ambientais do Trabalho. [...]”

Da mesma forma, basta uma perfunctória análise do DAD, às fls. 04/09, para se vislumbrar os pagamentos realizados pela contribuinte, os quais foram literalmente deduzidos mensalmente na apuração do presente crédito previdenciário.

Mais a mais, não bastasse isso, tratando-se de adicional do SAT, impõe-se reconhecer as importâncias recolhidas nas alíquotas básicas (1%, 2% ou 3%), para efeito da comprovação da existência de antecipação do pagamento.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **30/06/2006**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de **04/1999** a **05/2001**, os quais se encontram fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial de Divergência da Contribuinte em consonância com as normas regimentais e legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER E DAR-LHE PROVIMENTO**, reconhecendo a decadência parcial do crédito tributário relativamente ao período de **04/1999** a **05/2001**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(Assinado digitalmente)

