



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 35348.005534/2006-80
Recurso nº 149.444 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº 206-01.013
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente SEARA ALIMENTOS S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2005

SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual deverá ser interpretado de maneira literal e restritiva, conforme preceitos do artigo 111, inciso II, e 176, do Código Tributário.

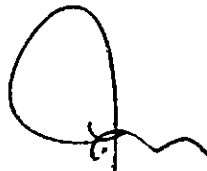
CO-RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS DA EMPRESA. A indicação dos sócios da empresa no anexo da notificação fiscal denominado CORESP não representa nenhuma irregularidade e/ou ilegalidade, eis que referida co-responsabilização em relação ao crédito previdenciário constituído, encontra respaldo nos dispositivos legais que regulam a matéria, especialmente no artigo 13, parágrafo único, da Lei nº 8.620/1993, c/c artigo 660, inciso X, da Instrução Normativa nº 03/2005.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

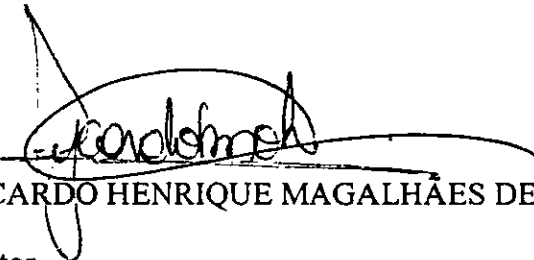
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar referente a co-responsabilidade dos sócios. II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência. III) por maioria de votos em declarar a decadência das contribuições referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência junho/2001. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Osmar Pereira Costa, que votaram por declarar a decadência das contribuições correspondente aos fatos geradores ocorridos até a competência até 11/2000 e décimo terceiro salário de 2000. IV) No mérito, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso. Apresentará Declaração de Voto o(a) Conselheiro(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a). Guilherme Barranco de Souza, OAB/SP 163605.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

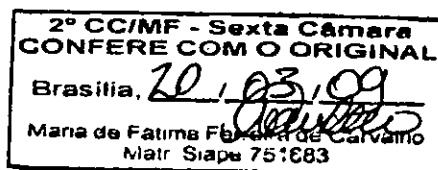
Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Osmar Pereira Costa (Suplente convocado), Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado).



Relatório

SEARA ALIMENTOS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Blumenau/SC, DN nº 20.421.4/0479/2006, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes à parte da empresa, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (INCRA, SESC, SENAC, SESI, SENAI, SENAR e SEBRAE), em relação ao período de 02/1999 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 457/482, concernentes aos seguintes fatos geradores:

a) Previdência Complementar – BUNGEPREV – remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados a título de plano de previdência complementar, em virtude de não ser extensivo à totalidade dos funcionários;

b) Reembolso Medicamento - remunerações concedidas aos segurados empregados, assim considerados os valores pagos a título de reembolso medicamentos a grupo restrito de trabalhadores, os quais recebem até 04 salários mínimos;

c) INCRA acima do teto – remunerações pagas aos segurados empregados acima do limite máximo do salário-de-contribuição, discriminadas em folhas de pagamento;

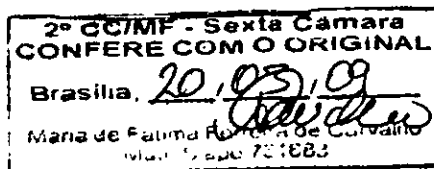
d) Bolsa de Estudos – concernentes aos valores pagos aos empregados a título de bolsa de estudos, condicionada a tempo de serviço na empresa, portanto, sem a devida extensão à totalidade dos funcionários;

e) Aluguel pago para empregados – referente a aluguéis de imóveis de terceiros para sublocar alguns empregados, arcando a empresa com parte ou todo valor do aluguel, incluindo, em alguns casos, pagamentos de IPTU e condomínio;

f) Plano de Saúde – remunerações dos segurados empregados, assim consideradas as quantias pagas a título de planos de saúde a parte dos funcionários e dependentes;

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 14/07/2006, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 8.060.409,96 (Oito milhões, sessenta mil e quatrocentos e nove reais e noventa e seis centavos).

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 817/842, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.



Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo tratando-se de lançamento por homologação.

Após dissertar a respeito da responsabilidade tributária e sujeição passiva, conclui pela impossibilidade de responsabilização dos sócios em relação ao crédito previdenciário ora lançado, uma vez que não foram atendidos os requisitos necessários para tanto, inscritos nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, entendimento que encontra guarida na doutrina e jurisprudência pátria trazida à colação.

Contrapõe-se ao presente lançamento, com arrimo no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, por entender que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, devidamente elencadas nos autos, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário.

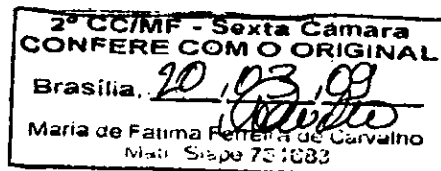
Quanto à previdência complementar, infere que o plano criado pela contribuinte destina-se a todos empregados, havendo uma simples diferenciação no que tange ao valor da remuneração dos funcionários. Os que recebem salários até 10 URs3 detêm plano de previdência composto apenas pela contribuição da empresa. Já para os empregados cuja remuneração ultrapassa 10 URs3, o plano também é composto por contribuições dos empregados, fato que não implica dizer que não disponibiliza a todos funcionários, nem confere natureza salarial a tal verba, notadamente por não se fazer presente o requisito da contraprestação/retributividade.

Assevera que a legislação de regência impõe tão somente a abrangência a todos segurados empregados, o que não se confunde com quem financia tal benefício ou o seu valor.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, mais precisamente quanto às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores concedidos aos segurados empregados a título de reembolso de medicamentos, verba com natureza estritamente assistencial, alegando que a condição imposta pela empresa tem o fito de conferir equilíbrio entre todos os trabalhadores, não contrariando o disposto no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, sobretudo quando ausente o requisito da habitualidade em referidos pagamentos.

No que tange ao levantamento "INCRA ACIMA DO TETO", pretende seja excluído do presente lançamento, sob a alegação de que a empresa possui decisão judicial corroborando sua conduta, exarada nos autos do processo nº 2003.72.08.007537-6.

Opõe-se à exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre as quantias concedidas aos segurados empregados a título de Bolsa de Estudos, defendendo que aludido benefício concedido pela contribuinte encontra sustentáculo na legislação de regência, destinando-se a propiciar condições de desenvolvimento das atividades profissionais da empresa. Informa que se referem somente aos valores relativos a matrícula e mensalidade.



devendo existir nexó entre o curso e as atividades desenvolvidas na empresa. Sustenta que o simples fato de condicionar a concessão de tal benefício àqueles funcionários que detêm certo tempo de serviço, não significa dizer que não é estendido a todos os empregados.

Em relação ao levantamento “Aluguel pago para Empregados”, argumenta a contribuinte que, igualmente, não possui o requisito retributividade/contraprestação necessário à configuração da natureza salarial. Aduz que, em alguns casos, esses pagamentos visam ressarcir os custos envolvidos na mudança de residência dos empregados que desempenham suas funções longe de seus domicílios, conforme se extrai da lista de funcionários inserida na peça recursal. Nesses casos, infere que aludida verba possui natureza indenizatória, não podendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

No que concerne o Plano de Saúde, pugna pela exclusão das contribuições previdenciárias incidentes sobre tais pagamentos, com arrimo no artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, suscitando possuir natureza assistencial, conforme se extrai da jurisprudência judicial mansa e pacífica.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões, às fls. 864, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

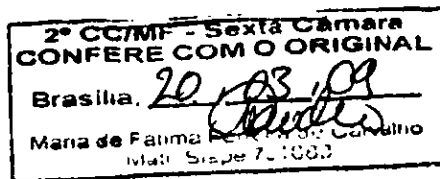
Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o recolhimento do depósito recursal, conheço do recurso e passo à análise das alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

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

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, senão vejamos:



"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, *in verbis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

[...]."

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.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar 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**, 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 CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

[...].

2. 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 artigo 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." (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 – MG – 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime).

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários** são matérias reservadas à Lei Complementar:

"Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[...].

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...].

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia formal, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

"As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003).

[...].

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

[...]" (*Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358*) (grifamos).

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

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.

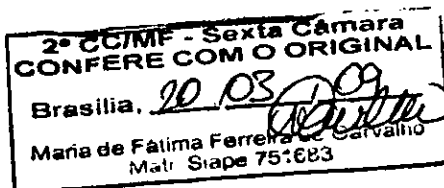
2. Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente."

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.



No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, 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 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."

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.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 14/07/2006, com a devida ciência da contribuinte conforme informação constante das fls. 741, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de 02/1999 a 06/2001, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

Opõe-se, ainda, à notificação, inferindo que os sócios da recorrente não podem ser responsabilizados pelos débitos da pessoa jurídica com o fisco, face a inexistência dos requisitos necessários para tanto, insculpidos nos artigos 134 e 135 do CTN.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em sua peça recursal, seu inconformismo, contudo, não merece acolhimento.

Com efeito, a matéria objeto de julgamento nesta assentada refere-se à procedência ou improcedência do lançamento, e não quais bens irão suportar/garantir eventual crédito tributário definitivamente constituído, após decisão administrativa transitada em julgado, ou mesmo sobre quem irá recair tal responsabilidade.

A questão suscitada pela contribuinte poderá ser objeto de apreciação em outras oportunidades, por exemplo na execução fiscal, obedecidas as normas procedimentais deste processo, não merecendo aqui fazer maiores considerações relativas a responsabilidade pelo crédito previdenciário, no tocante aos bens pessoais dos sócios ou da pessoa jurídica, ora recorrente.

Ademais, na hipótese contemplada nestes autos, além de não se responsabilizar diretamente, ainda, qualquer pessoa pela falta do recolhimento das contribuições ora lançadas, consoante se infere do anexo "CORESP – RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS", inexistente atribuição da sujeição passiva pelo crédito tributário em discussão àquelas pessoas, uma vez que o lançamento fora efetuado contra a empresa e não contra eles. Conforme se verifica da notificação, são os sócios, tão somente co-responsáveis pelos créditos constituídos, na forma do artigo 13, parágrafo único, da Lei nº 8.620/1993, c/c artigo 660, inciso X, da Instrução Normativa nº 03/2005, não se cogitando na ilegalidade de tal procedimento por encontrar respaldo na legislação de regência, como restou claro na decisão de primeira instância, devendo ser mantido o feito na forma ali decidida.

MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, elencadas nos autos, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário-de-contribuição.

Em defesa de sua pretensão, elabora substancial arrazoado contemplando com especificidade as verbas concedidas aos segurados empregados, quais sejam, Previdência Complementar – BUNGEPREV, Reembolso Medicamento, Bolsa de Estudos, Aluguel pago para empregados e Plano de Saúde, concluindo estarem fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Em virtude das inúmeras verbas lançadas na presente notificação, como salário indireto, cada uma com suas peculiaridades, analisaremos a questão posta nos autos de maneira individualizada, após transcrição dos dispositivos legais que regulamentam a matéria, senão vejamos.

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, *in verbis*:

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias"

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...].

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...].

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;

[...].

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

[...].

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

[...].

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;"

Voltando à análise do caso *sub examine*, passamos a contemplar individualmente as verbas concedidas pela recorrente aos seus funcionários:

a) Previdência Complementar – BUNGEPREV – verifica-se dos autos que a contribuinte pagou importâncias a título de plano de previdência complementar, impondo condições restritivas fazendo com que não fosse estendida à totalidade dos funcionários, malferindo o disposto no artigo 28, § 9º, alínea “p”, da Lei nº 8.212/91. Melhor elucidando, somente os funcionários que recebem salário superior a 10 UR, após o cumprimento de período de experiência, fará jus a tal benefício;

b) Reembolso Medicamento – em relação à referida rubrica, a contribuinte, igualmente, infringiu a legislação previdenciária, mais precisamente a alínea “q” encimada, eis que o reembolso de medicamentos é concedido exclusivamente a grupo restrito de trabalhadores, que recebem até 04 salários mínimos;

c) Bolsa de Estudos – concernentes aos valores pagos aos empregados a título de bolsa de estudos, condicionada a tempo mínimo de serviço na empresa, portanto, sem a devida extensão à totalidade dos funcionários, afrontando de forma flagrante os preceitos do artigo 28, § 9º, alínea “t”, do Diploma Legal retromencionado;

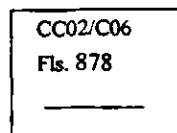
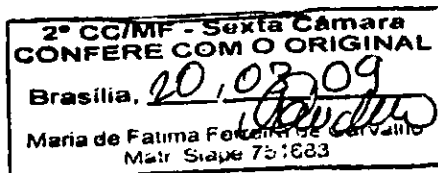
d) Plano de Saúde – consoante se positiva das informações e documentos constantes dos autos, a empresa pagou planos de saúde a parte dos funcionários (dependendo do tempo de serviço) e dependentes, inobservando, por conseguinte, a alínea “q”, do artigo 28, § 9º, supratranscrito;

e) Aluguel pago para empregados – correspondentes a aluguéis de imóveis de terceiros para sublocar alguns empregados, arcando a empresa com parte ou todo valor do aluguel, incluindo, em alguns casos, pagamentos de IPTU e condomínio, caracterizando, assim, ganhos sob a forma de utilidade e, portanto, salário-de-contribuição, nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, não se cogitando nas hipóteses de não incidência insertas nas alíneas “g” e “m”, do dispositivo legal retro;

Nesse caso, a contribuinte trouxe a colação lista de segurados empregados, alegando que em algumas situações referida verba fora concedida visando ressarcir os custos envolvidos na mudança de residência dos empregados que desempenham suas funções longe de seus domicílios, alegação devidamente rechaçada pela decisão de primeira instância, item 8.6, a qual adotamos como razões de decidir, nos seguintes termos:

“8.6. [...] Nenhum dos cinco casos destacados pela Impugnante se enquadram nas disposições das alíneas “g” e “m”, do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, apesar do argumento de que foram designados para desempenhar suas atividades em outras localidades diversas de suas, respectivas, residências. No caso de André Luiz Nogueira, a natureza é remuneratória e não indenizatória como afirmado pela defesa; além disso, recebeu esta vantagem, integrante do salário-de-contribuição, em diversas competências, tais como: 01/2004 até 07/2005.; no caso de Almir Peruk, recebeu mensalmente de 01/2004 até 12/2005; Sandro Marcos recebeu no período de 01/2004 até 12/2005; para Luiz Carlos Facci o recebimento ocorreu no período de 07/2005; no caso de Mohamed D. N. Ahmed, a Impugnante pagou aluguéis desde 01/2004 até 02/2005; e, Vili Segato recebeu valores de aluguéis nas competências de 01/2004 e 02/2004. [...]”





Diante de tais considerações, em que pese o esforço da contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pela recorrente.

Com efeito, ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas retro, pagas aos segurados empregados em total afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

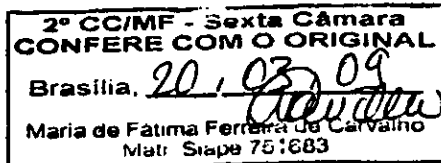
Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem qualquer observância às normas legais.

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados empregados Previdência Complementar – BUNGEPREV, Reembolso Medicamento, Bolsa de Estudos, Aluguel pago para empregados e Plano de Saúde, ser levar em consideração os preceitos legais que disciplinam o tema, não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito.

Alfim, relativamente ao levantamento “INCRA acima do teto”, igualmente, as razões da contribuinte não merecem acolhimento. Destarte, como muito bem asseverado pelo julgador de primeira instância, a decisão judicial exarada nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 2003.72.08.007537-6/SC, que a recorrente se reporta em suas razões, somente tem eficácia jurídica em relação aos créditos exigidos nas CDA’s nºs 35.246.890-4 e 35.802.460-9, não guardando relação de causa e efeito com a hipótese contemplada nos autos.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

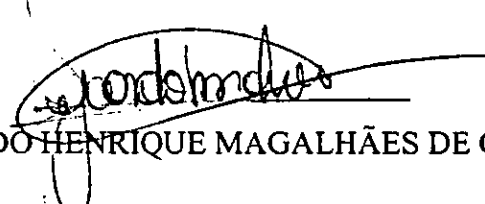
Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas pelo julgador de primeira instância.



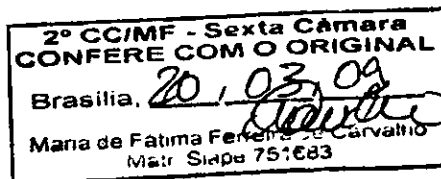
Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a preliminar de decadência em relação ao período de 02/1999 a 06/2001 e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008



RYCARDÓ HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA



Declaração de Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, dirijo em parte do entendimento do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, quanto ao alcance da aplicação do instituto da decadência.

Nesse sentido, exponho meu entendimento acerca da aplicação da decadência quinquenal às contribuições previdenciárias. Em primeiro lugar, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008 declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 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".

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

"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."

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de nº 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, que aborda com muita propriedade a aplicação do prazo decadência quinquenal, em caso similar ao de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

A handwritten signature in dark ink, located at the bottom right of the page.

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a

recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei 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, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar 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 impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de

medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao

[Assinatura]

lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido."(GRIFOS NOSSOS).

Analizando a decisão proferida pelo STJ, manifestando-se acerca do prazo decadencial para que a autoridade tributária constitua os créditos a ela pertinentes, entendo que trata-se de caso, onde o contribuinte não realizou o pagamento de forma antecipada, visto que desconsiderava a natureza salarial das verbas objeto desta NFLD.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologado expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu "desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa" para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

Se no caso, o contribuinte não considera devidas contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, como por exemplo: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, ALIMENTAÇÃO SEM PAT, PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR EM DESACORDO COM A LEI, OU MESMO QUALQUER OUTRO TIPO DE PAGAMENTO, QUE A PRÓPRIA LEI PREVIDENCIÁRIA E TRABALHISTA CONSIDERA COMO SALÁRIO INDIRETO, como poder-se-ia considerar que o mesmo antecipou o pagamento da contribuição.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Até poderíamos aceitar, tal conclusão, em uma análise simplória, acerca do faturamento das empresas e as contribuições que incidam sobre esta base de cálculo, mas o mesmo raciocínio não pode ser atribuído às contribuições previdenciárias, onde existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

No caso, a omissão de rubricas em GFIP e a desconconsideração de sua natureza salarial, leva a aplicação do art. 173 do CTN, haja vista a não existência de pagamento antecipado sobre esses fatos geradores, visto que nem mesmo foram considerados fatos geradores.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

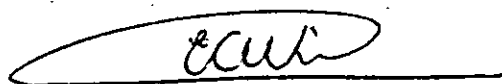
"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do lançamento todos os levantamentos ATÉ A COMPETÊNCIA 11/2000 e décimo terceiro salário de 2000, alcançados pela decadência prevista no art. 173 do CTN.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA