



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

**Processo nº** 35464.001243/2005-13  
**Recurso nº** 141.823 Embargos  
**Matéria** Auto de Infração: Obrigações Acessórias em Geral  
**Acórdão nº** 205-00.997  
**Sessão de** 06 de agosto de 2008  
**Embargante** GARGILL AGRICOLA S/A  
**Interessado** DRP em SÃO PAULO - SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

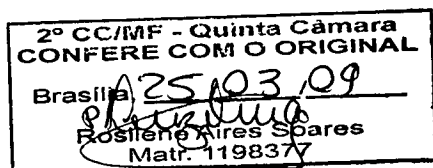
**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1996 a 28/02/2004**

**NFLD CONEXA. FATOS GERADORES EXISTENTES. -  
MULTA.CÁLCULO- DECADÊNCIA**

Somente um fato gerador, abrangido em período não decadencial,  
é suficiente para manutenção da multa em seu valor originário.

**Embargos Acolhidos**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.




Q

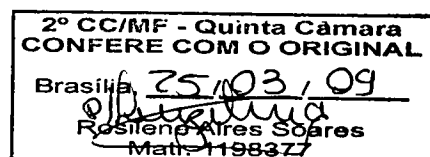
ACORDAM os membros da quinta câmara do segundo conselho de contribuintes, Por unanimidade de votos, conhecido o embargo de declaração para rescisão do acórdão recorrido e, por unanimidade de votos, acatada a preliminar para levantamento do depósito recursal para provimento parcial ao recurso. No mérito, por maioria, mantidos os valores lançados. Vencidos o Relator e a Conselheira Renata Souza Rocha. Designado para apresentar voto vencedor o Conselheiro Marco André Ramos Vieira. Ausência justificada dos Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Adriana Sato.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA  
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco Andre Ramos Vieira, Marcelo Oliveira, Liege Lacroix Thomasi, Renata Souza Rocha (Suplente).



## Relatório

1. Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa recorrente por descumprimento do art. 30, I, 'a', da Lei n.º 8.212/91, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 283, I, 'g' do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.

2. Segundo relata a fiscalização (fl. 32), a recorrente deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações pagas aos segurados transferidos temporariamente para prestar serviços no exterior.

3. Inconformada com a autuação a empresa apresentou tempestivamente impugnação, nos termos da petição de fls. 60/67.

4. A decisão de primeira instância julgou pela manutenção da autuação. A empresa, por sua vez, manejou recurso voluntário, aduzindo, em síntese, o seguinte:

a) preliminarmente, que não poderia ser imputada a co-responsabilidade aos sócios;

b) não restou configurada a reincidência;

c) no mérito, que não incide contribuição sobre a remuneração paga pelas empresas estrangeiras aos empregados expatriados e, por consequência, não haveria motivo para a lavratura do auto de infração.

d) o contrato de trabalho ficou suspenso durante a prestação de serviços do empregado no exterior;

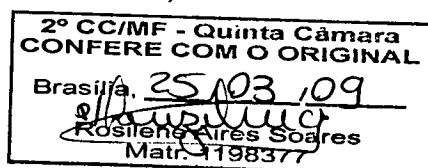
e) não é aplicável a Lei n.º 7.064, em função da atividade exercida pela recorrente ser diferente daquela prevista na norma.

5. Numa primeira análise a então 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS decidiu anular o auto de infração por vício formal, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*“EMENTA NULIDADE – VÍCIO FORMAL – PROCEDIMENTO FISCAL – AUSÊNCIA DE CIENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.*

*É nulo o procedimento cuja cientificação do sujeito passivo tenha ocorrido após o prazo de validade do MPF. RECURSO CONHECIDO E AUTUAÇÃO ANULADA.”*

8. O fisco manejou pedido de revisão do acórdão, com fulcro no art. 60, inciso I, da Portaria MPS/GM n.º 88, de 22/01/2004, aduzindo, em síntese, que a ciência do contribuinte da notificação não se inclui dentro do conceito de procedimento fiscal e, por isso, a cientificação do sujeito passivo em momento posterior à validade do MPF não é causa suficiente para anular a notificação.



9. As contra razões do contribuinte foram acostadas autos e batalham pela improcedência do pedido revisional, bem como pela devolução do depósito recursal, haja vista que não foi atribuído efeito suspensivo ao pedido de revisão.

10. Em despacho do Presidente desta Câmara, Julio Cesar Vieira Gomes, o pedido revisional foi acolhido.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator:

### ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

1. Nos exatos termos do art. 60, I, da Portaria MPS n.º 88/2004, que aprovou o Regimento Interno do CRPS, a admissibilidade de pedido de revisão é medida extraordinária somente admitida nos casos de o Acórdão do CRPS divergir de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável.

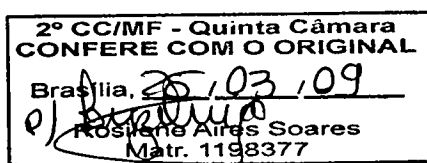
2. *In casu*, o acórdão revisado anulou o lançamento por entender que “o processamento da notificação após o prazo permitido pelo MPF, retira a eficácia do lançamento e a conseqüente extinção do feito. Nesse sentido, a Portaria n.º 520, de 19 de maio de 2004, que trata das normas relacionadas ao contencioso administrativo fiscal, no âmbito da previdência social, estabelece que é nulo o lançamento não precedido de MPF. Evidente que o alcance do termo precedido deve ser definido conforme validade do ato, devendo ser afastado qualquer MPF que tenha sido considerado extinto pelo decurso do prazo.”

3. Contudo, o acórdão recorrido afrontou o art. 3º do Decreto n.º 3.969/2001, então vigente, que trata do procedimento fiscal, nos seguintes termos:

*“Art. 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:*

*I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;*

*II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração previdenciária, inclusive para atender exigência de instrução processual.*



*Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar na lavratura de auto de infração ou na apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive em meio digital. (Parágrafo único incluído pelo Decreto nº 4.058, de 18.12.2001) ”*

4. E a fundamentação não corresponde à realidade, uma vez que o documento de constituição do crédito, ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, observou o dispositivo legal aplicável ao caso concreto.

5. Além do mais, este era o entendimento do Conselho Pleno do CRPS que editou o enunciado n.º 25, **verbis**:

*“A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF não acarreta nulidade do lançamento.”*

6. Desta forma, é procedente o pedido de revisão, e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório), incluindo as matérias cujo conhecimento deva ser realizado de ofício.

#### DAS PRELIMINARES

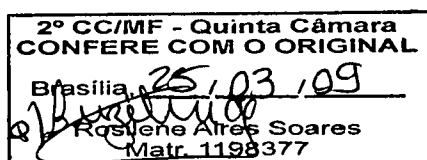
7. Inicialmente, alega o contribuinte que o auditor notificante imputou incorretamente responsabilidade solidária aos diretores da empresa, bem como às empresas a ele coligadas para pagamento do pretense crédito tributário, haja vista não serem sujeitos passivos da obrigação tributária.

8. Nesse sentido, cabe esclarecer que a relação de co-responsáveis, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo atribuir de imediato a responsabilidade pela obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

9. Até porque, o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 3º do artigo 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

11. A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, os responsáveis não sofreram restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese dos responsáveis serem convocados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

12. Ademais, os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.



Q

13. O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:

*Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:*

(...)

*X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;*

*XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;*

#### DA REINCINDÊNCIA

14. No que tange reincidência, correta a decisão guerreada, eis que a relevação da multa não tem o condão de apagar o histórico da empresa. É que, pelo simples fato de a multa ter sido relevada não significa dizer que a infração não correu.

15. E consta dos autos a informação no sentido de que a decisão administrativa, relativamente à multa aplicada anteriormente, transitou em julgado no dia 20/04/2004. De maneira que a decisão recorrida não merece qualquer ressalva.

#### DA DEVOLUÇÃO DO DEPÓSITO RECURSAL

16. Quanto ao pedido de devolução do depósito recursal, alega a recorrente que foi atribuído somente efeito suspensivo ao pedido de revisão, razão pela qual não se sustenta mais a exigência.

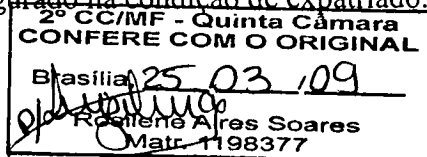
17. A garantia de instância para admissibilidade do Recurso Voluntário foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº. 1976, não sendo mais exigível o depósito recursal para seguimento do Recurso.

18. Sendo assim, o depósito realizado pela empresa não tem mais qualquer serventia, devendo ser devolvido ao contribuinte.

#### DO MÉRITO

19. No mérito, batalha a empresa pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas pelas empresas estrangeiras aos empregados expatriados e, por conseqüência, não haveria motivo para a lavratura do auto de infração.

20. Segundo informa o relatório fiscal, "em ação fiscal na empresa, constatamos que a empresa não efetuou o desconto das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço transferidos temporariamente para prestar serviços no exterior, durante o período de permanência do ~~segurado na condição de expatriado...~~".



21. A empresa, por sua vez, alega que houve suspensão do contrato de trabalho, razão pela qual não são devidas as contribuições previdenciárias e, pro consequência, a lavratura do auto de infração não tem sustentação.

22. Sobre a matéria, a doutrina é uníssona em asseverar que nos casos de suspensão do contrato de trabalho não há a execução de nenhum dos seus aspectos. Nesse sentido, Arnaldo Süssekind (*In*, Instituições de Direito do Trabalho, pg. 515), assevera:

*"Em casos de suspensão, dado que o contrato não se executa em nenhum dos seus aspectos, vigora a regra de que o respectivo período não é computado para efeito da aplicação das normas de proteção ao trabalhador.*

*Os Tribunais do Trabalho, de um modo geral, têm observado essa norma; e a doutrina ressalta os seus fundamentos, esteada na noção jurídica de que, quando o contrato não se executa, não é possível computar-se, para qualquer efeito, o tempo relativo a essa inexecução"*

23. Na lição de Russomano (Comentários à CLT, pg. 493), também temos o mesmo pensamento:

*"A suspensão provoca a inatividade momentânea de todas as cláusulas contratuais.*

*Nem o empregado trabalha, nem o empregador lhe paga salários. O contrato não se revela de forma alguma.*

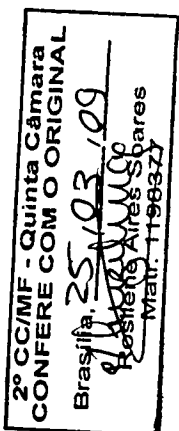
*O contrato não está vigorando. Por esses motivos, o prazo de qualquer suspensão contratual não é incluído no tempo de serviço do trabalhador, quer para efeito de indenização, quer para efeito de estabilidade"*

24. E no presente caso entendo que os arts. 471 e seguintes da CLT não estabeleceu todas as hipóteses de suspensão do contrato de trabalho, podendo o trabalhador e a empresa estabelecerem outras hipóteses de suspensivas, além daquelas não previstas na CLT.

25. De outro norte, a legislação previdenciária (art. 22, I, da Lei n.º 8.212/91) é clara ao asseverar que a contribuição incidirá sobre o "total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços...".

26. Note-se que o citado dispositivo deixa evidenciado que, para que sejam devidas as contribuições, terá que haver a efetiva prestação de serviços e o respectivo pagamento. E no presente caso, não houve a prestação de serviços à empresa recorrente e nem o pagamento de remuneração, restando demonstrado nos autos que o sujeito passivo não tem vínculo com o débito cobrado.

27. Vale a pena ressaltar que o artigo 12, inciso I, da Lei de Custeio, somente tratou de duas hipóteses de empregados brasileiros que prestam serviços no exterior e que são considerados como segurados obrigatórios, quais sejam:



G

*"Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

...

*c) o brasileiro ou o estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;*

....

*f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional."*

28. E no meu entender nenhuma das hipóteses acima delineadas pela legislação previdenciária se encaixa no caso da recorrente, razão pela qual não cabe a autuação da empresa porque não eram sequer devidas as contribuições previdenciárias.

#### DA APLICAÇÃO DA LEI n.º 7.064/82

29. Ao contrário do defendido pelo fisco, não aplico ao presente caso a Lei n.º 7.064/82, visto que a sua aplicação é específica àqueles trabalhadores contratados no Brasil para prestar serviços no exterior, por empresas prestadoras de serviços de engenharia, inclusive consultoria, projetos e obras, montagens, gerenciamento e congêneres.

30. E não está demonstrado nos autos que a empresa notificada tenha suas atividades circunscritas àquelas estabelecidas pela norma acima, de maneira que, pelo princípio da legalidade, não se deve aplicar indistintamente uma norma a exigência tributária.

31. Com efeito, é bom ressaltar sempre que, tanto quanto a tributação, quanto a imposição de sanção, deve haver sempre a sujeição à legalidade genérica, prevista no art. 5º, II, da Constituição Federal, segundo a qual "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" e à legalidade específica, ou estrita, esculpida no art. 15º, I, da CF/88, que veda expressamente às pessoas políticas exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

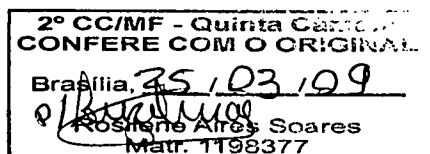
#### CONCLUSÃO

32. Assim, voto pelo provimento do recurso voluntário.



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES,

Relator



## Voto Vencedor

Conselheiro MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA Relator Designado

Entendo que o presente julgamento possui uma questão prejudicial, pois está ligado à sorte do recurso de nº 149.099, visto que a multa aplicada nos presentes autos depende da procedência dos fatos geradores lançados na Notificação Fiscal. Ainda mais pelo fato de os argumentos do recorrente serem do mérito da ocorrência ou não do enquadramento de alguns segurados como empregados.

Assim, até mesmo para se evitar decisões discordantes é imprescindível a análise conjunta com a referida Notificação Fiscal. Uma vez que na data de hoje votei na NFLD conexa, entendo que o presente auto deva seguir a mesma sorte.

Segue abaixo trecho do voto proferido no recurso de nº 149.099:

*Assim como o Conselheiro Relator, entendo que cabe a revisão do acórdão anterior. Contudo, no mérito discordo das conclusões do Relator.*

*Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida em parte.*

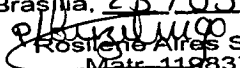
*O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:*

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

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

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

*Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. Nesse sentido deve ser seguida a interpretação adotada pelo STJ no 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, nestas palavras:*

2º CC/MF - Quinta Câmara CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 25/03/09  Rosilene Aires Soares Matr. 1198377
---





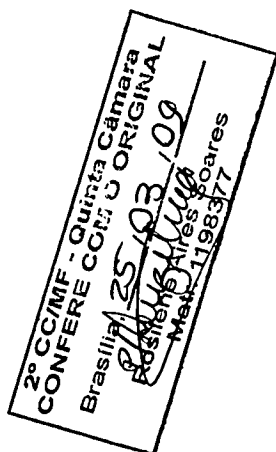
*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. 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*

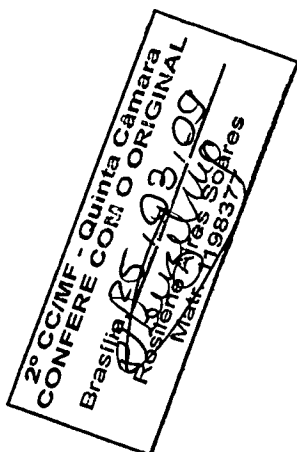
2º CC/MF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASILIA 25.03.09  
Roberto Aires Soares  
Mat. 1192377

Q

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 imponible, 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 o 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 inócuentes 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 lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se



D

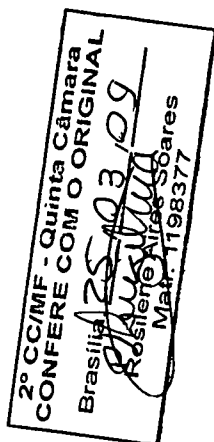
*dessume a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.  
18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.*

*As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, se não houver o pagamento antecipado não se aplica o disposto no art. 156, inciso VII do CTN, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN; havendo a necessidade de lançamento de ofício substitutivo, conforme previsto no art. 149, inciso V do CTN. Nessa hipótese, caso não haja o lançamento, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.*

*Além da verificação da ocorrência ou não do pagamento antecipado, há que se analisar se a fiscalização notificou ou não o contribuinte de medida preparatória necessária ao lançamento. Nessa hipótese, o prazo de cinco anos para constituição do crédito contar-se-ia da notificação da medida preparatória para a realização do lançamento. Da mesma forma é aplicado o disposto no art. 173, parágrafo único do CTN, nos casos de necessidade de apuração de dolo, fraude ou simulação.*

*No presente caso o lançamento foi efetuado em 13 de dezembro de 2004, fl. 01, a intimação de medida preparatória indispensável ao lançamento, ocorreu em 24 de junho de 2004, conforme MPF/TIAF à fl. 69. Não houve pagamento antecipado sobre as rubricas objeto do lançamento, conforme relatório fiscal fls. 04 a 28. Assim, aplica-se a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN; contudo, no presente caso a fiscalização não detinha as informações para efetuar o lançamento, devendo, necessariamente, os valores serem apurados em ação fiscal, portanto há que ser observado em conjunto o disposto no art. 173, parágrafo único do CTN. Assim, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, a fiscalização federal teria o prazo de cinco anos para notificar o contribuinte da medida preparatória indispensável ao lançamento. Com a notificação de medida preparatória não se pode dizer que o Fisco continua inerte em realizar o direito-dever de efetuar o lançamento fiscal. A partir dessa notificação da medida preparatória o Fisco possui o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário.*

*Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ, conta-se "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 quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como quando inexistir notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco.*



*Q*

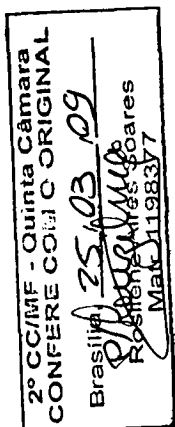
*Por seu turno, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação havendo omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da 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. No caso houve notificação de medida preparatória por meio do MPF e do TIAF para que a fiscalização apurasse o descumprimento das obrigações previdenciárias.*

*A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1996 a fevereiro de 2004, conforme apurado na presente notificação fiscal; a ciência do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento de ofício substitutivo, ocorreu em 24 de junho de 2004. Deste modo, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único do CTN em combinação com o previsto no art. 173, inciso I.*

*Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1998, inclusive esta. A competência dezembro de 1998 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, data em que se exigia o pagamento antecipado, ou seja em 2 de janeiro de 1999; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2000, a qual findaria em 1º de janeiro de 2005. A medida preparatória indispensável para o lançamento reinicia o prazo, tendo a mesma sido cientificada ao contribuinte dentro do lapso decadencial, em 24 de junho de 2004. O crédito também foi constituído em 2004.*

*Quanto ao mérito, o voto do Relator partiu da premissa que se tratou de caso de suspensão de contrato de trabalho, entretanto não foi o ocorrido. Na suspensão do contrato não existem obrigações para nenhuma das partes, nessa hipótese concordo não haveria incidência de contribuições previdenciárias. In casu, a recorrente continuou a depositar valores relativos ao FGTS, arcando com tal obrigação decorrente de um contrato de trabalho. Uma vez que os valores eram depositados para todos os segurados que se encontrassem em tal situação, é evidente que ingressou na expectativa dos trabalhadores ao prestarem serviços no exterior. Logo, se existia a obrigação para uma das partes, não se tratou de suspensão, mas sim interrupção do contrato de trabalho, ou seja paralisação temporária da prestação de serviços, mas com a assunção de determinados direitos, como é o caso da licença maternidade ou na greve em que se acorda o pagamento dos dias paralisados.*

*No presente caso a recorrente ainda declarou os valores da remuneração dos segurados em GFIP, logo os mesmos terão direito à aposentadoria, bem como a usufruir os demais benefícios, uma vez que a declaração é fonte de dados para concessão de benefícios previdenciários. Para a Previdência Social, basta os valores constarem*



*em GFIP para que os benefícios sejam devidos. Desse modo, caso não sejam cobradas as contribuições, haverá concessão de benefícios sem o correspondente custeio.*

*De acordo com o previsto no art. 15, inciso II da Lei n.º 8.213, mantém a qualidade de segurado independentemente de recolhimento, a pessoa que estiver licenciada ou suspensa sem remuneração. Assim, a contrariu sensu, o segurado que tiver interrompido o contrato com direito a verbas remuneratórias, no caso, o depósito de valores relativos ao FGTS é segurado empregado devendo contribuir como tal, pois caso contrário estará em débito com a Seguridade Social.*

*Haja vista tratar-se de interrupção do contrato de trabalho, os valores transitaram em GFIP, o que implicará percepção de direitos previdenciários, e de acordo com o previsto no art. 15 da Lei n.º 8.213 são devidas as contribuições previdenciárias. Portanto, o fato da não aplicação da Lei n.º 7.064 não é suficiente para afastar o lançamento, tendo em vista os outros dispositivos citados que sustentam a notificação fiscal.*

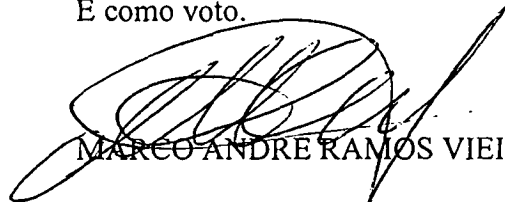
*Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídas as competências anteriores a novembro de 1998, em função da fluência do prazo decadencial.*

*É como voto.*

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto voto por CONHECER do recurso do autuado, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, uma vez que somente um fato gerador, abrangido em período não decadencial, é suficiente para manutenção da multa em seu valor originário.

*É como voto.*



MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

2º CC/STF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 25/03/09  
Rosiênia Aires Soares  
Mat. 1198377

