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

Processo nº	35465.000519/2004-47
Recurso nº	152.214 Voluntário
Acórdão nº	**2401-01.436 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de outubro de 2010
Matéria	APROPRIAÇÃO INDÉBITA
Recorrente	ASSOCIAÇÃO DOS OLIVETANOS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1994 a 30/11/2001

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - GFIP. TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA - NÃO IMPUGNAÇÃO EXPRESSA - PARCELA DESCONTADA DOS SEGURADOS EMPREGADOS -- SELIC - MULTA.

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos da NFLD.

A empresa é obrigada pelo desconto e posterior recolhimento das contribuições descontadas dos segurados empregados a seu serviço.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - APROPRIAÇÃO INDÉBITA

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n ° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n ° 8, senão vejamos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° 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"".

Em se tratando de contribuições apurados pela ausência de recolhimentos de valores descontados dos segurados empregados, caracteriza em tese crime de apropriação indébita, deslocando a aplicação da decadência do art. 150, § 4°para o art. 173, I do CTN.

NFLD - APROPRIAÇÃO INDÉBITA - RECOLHIMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PROCEDIMENTO FISCAL - IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO.

O recolhimento das contribuições após o encerramento do procedimento é incapaz de extinguir o crédito determinando a improcedência do lançamento, porém não impede a apropriação dos valores pagos, caso seja constatado pela Unidade da Receita Federal do Brasil a realização de recolhimento de contribuições lançadas na NFLD.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos declarar a decadência da competência 08/1994; e II) Por maioria de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso, determinando a apropriação das guias recolhidas pelo contribuinte se pertinentes aos fatos geradores descritos nesta NFLD. Vencido o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, que votou por não haver manifestação acerca da apropriação.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela retida dos segurados empregados e não recolhidas na época própria. O período do presente levantamento abrange as competências 06/1994 a 11/2001.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 28/05/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 45 a 46. Em sua impugnação o recorrente alegou:

> *1. A Competência de 06/1994 com recolhimento original de empregados no importe de Cr$ 7.661.335,00 fora compensada por 2.226,65 ufir no importe de R$ 3.380.210,57 conforme se caracteriza na CrRPS desta competência originando o saldo a recolher de Cr$ 4.281.724,43, portanto não há diferença conforme discriminado no DAD — Discriminativo Analítico de Débito, pois a URV utilizada foi a do dia do pagamento, ou seja, 30/06/1994 e a Uri- utilizada para a compensação dos valores foi 1.518,07. Ocorre que a fiscal não verificou a GRPS em questão conquanto não pode identificar a compensação praticada no referido mês, compensações referente as competências de 06/1991 à 09/1991, decorrente de fiscalização anterior, segue xerox da guia de 06/1994 e do NFLD nº315310030 de 28/01/1994 fiscalização efetuada por Marisa de Souza Dias, matricula nº 1555952*
>
> *2. Competência de 07/1994 foi recolhida com compensações de 2.059,32 ufir correspondente à R$ 1.175,87 valor original de recolhimento R$ 3 161,64, valor recolhido R$ 1.985,77 não havendo assim diferença de recolhimento, segue Xerox da guia de 07/1 994*
>
> *3. Competência de 08/1994, a diferença discriminada no DAD refere-se justamente à compensação praticada na GRPS desta competência, segue xerox da guia de 08/1994.*
>
> *4. Competência de 13/1997, a fiscal apurou como base de cálculo R$ 71.930,67 e recolhimento RS 6.302,08, segue xerox da folha de 13º 11997 com base de calculo de RS 64.242,19 e recolhimento R$ 5.692,70 não havendo assim diferença no recolhimento apurado, segue xerox da Lompiencia 13/1997.*
>
> *5. Competência de 06/2000, segue xerox da folha de pagamento hem como da GPS confirmando o valor apurado no resumo da folha de pagamento de R$ 6.022,04 devidamente recolhido em data de 29/06/2000 não havendo assim a suposta diferença apontada no DAD, no resumo da folha de pagamento por erro de programa o código 95 no sistema (Crédito Devido) somava com*

os descontos previdenciários dos funcionários ocasionando a informação de um valor maior quando na realidade o desconto se soma no importe de R$ 6.022,04 o qual foi recolhido

6. Competência de 11/2001, a entidade confessa a diferença apurada no DAD de R$ 5.292,80 menos o recolhido em data de 28/11/2001 de R$ 5.206,82 diferença a recolher de R$ 85,98 corrigidos monetariamente no importe de R$ 141,03 , do qual apresenta xerox da guia recolhida.

O processo foi baixado em diligência para apreciação dos documentos apresentados em sede de defesa, fl. 152, tendo sido emitida Informação Fiscal, fls. 154, propondo a retificação do débito.

Foi emitida Decisão-Notificação - DN confirmando a procedência parcial do lançamento, fls. 158 a 161.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 181 a 182. O recorrente em seu recurso alega:

Informa que houve a AUTORIZAÇÃO para compensação dos valores de créditos apurados pela fiscalização datada de 28/01/2004, conforme averbação feita pela Chefe do Posto de Arrecadação Filete Favaretto GRAF - Penha, que autorizou a compensação na GRPS conforme segue:

1. Segue xérox autenticada das Guias de recolhimento da Previdência Social das competências de 06/1991 á 02/1992 que foram objeto de autorização para compensações nas competências de 06/1994 e seguintes conforme carimbo no verso das guias com autorização feita pelo Chefe de Arrecadação do INSS-Penha em data de 23/06/1994, com créditos em UFIR a saber:

06/1991 — saldo a compensar de 557,94 UFIR

07/1 991 — saldo a compensar de 1.137,57 UFIR

08/1991 — saldo a compensar de 497,67 UFIR

09/1991 — saldo a compensar de 33,47 UFIR

10/1991 — saldo a compensar de 119,42 UFIR

11/1991 — saldo a compensar de 1.202,54 UFIR

12/1991 — saldo a compensar de 2.68645 UFIR

01/1992 — saldo a compensar de 112,01 UFIR

02/1992 — saldo a compensar de 625,32 UFIR

TOTAIS 6.972,39 UFIR

2. Ditas compensações foram compensadas nas competências abaixo relacionadas conforme xérox autenticadas das GPS, com a devida discriminação das UFIR s compensadas a saber - •06/1994 — compensado em UFIR de 2.226,62(credito compensado referente as competências de 06/91 — 07/91 —

08/91 — 09/91) 07/1994— compensado em UFIR de 2.059,32(credito compensado referente as competências de 10/91 — 11/91 — 01/92 — 02/92) 08/1 994 — compensado em UFIR de 2.686,45(credito compensado referente as competências de 12/1991) TOTAIS 6.972,39.

Desta forma concorda em que na competência de 06/2000 há realmente um erro no programa de folha de pagamento que incidia INSS sobre crédito indevido conforme já esclarecido no RECURSO datado de 08/06/2004 protocolado pela Agência Tatuapé sob nº35465.000519/200447 e que ficou claro que a diferença refere-se a tributação sobre crédito indevido não tendo assim incidência Previdênciária a recolher da competência de 06/2000, que solicita desde já a liberação da GPS para recolhimento, uma vez ter terminados todos os argumentos referente a esta competência, como também da competência 11/2001 já confessada no recurso anterior.

Solicita ainda a EXCLUSÃO do débito citado para a • competência de 11/2001 no relatório da DECISÃO, datado de 16/05/2006 uma vez que foi recolhido corrigido monetariamente no importe de r$ 141,03 do qual apresentou xerox da guia recolhida juntamente com o recurso datado de 03/06/2004 item 6.

Convém salientar que houve por parte da fiscalização anterior alem de instrução quanto a compensação do crédito apurada a AUTORIZAÇA0 no verso de cada GPS conforme xerox anexa.

Que a entidade luta desesperadamente para cumprir com suas obrigações fiscais, trabalhistas e sociais e em momento algum se beneficiou de crédito descontado de funcionários.

Pede REVISÃO a DECISÃO notificação nº 21.401 4/296/2006 cancelando a GPS emitida por esta Agência e emitindo a GPS considerando os créditos apurados pela fiscal já qualificada anexando documento comprobatório.

O processo foi novamente baixado em diligência, para manifestação da autoridade fiscal acerca da autorização para realização de compensação, tendo o auditor emitido informação à fl. 204.

Foi emitida reforma da decisão notificação, fl. 205 a 210, tendo a empresa notificada sido cientificada.

Novamente inconformado o recorrente aditou a defesa, apresentando como argumentos:

1.- No DADR referente a NFLD nº 35.070 877-0, retificado emitido em 09/05/2007 débito original consolidado em 28/05/2004, do qual foram excluídas competências de 06/1994 — 07/1994 e parcialmente 08/1994 e com saldo a recolher das competências de 06/2000 e 11/2001.

2. A competência de_08/1994_valor original R$ 1.558,38, foi compensado por 2.686,45 ufir correspondente a R$ 1 587,96 ou seja 2.686,45 vezes ufa- de 28/08/1994 de 0,5911, objeto de compensação devidamente autorizado pela fiscal Mansa de Souza Dias, matricula n°1555952, conforme já informado através de recurso protocolo em 08/06/2004 n°35.465.000519/200447, desta forma na há recolhimento de diferença a ser feito

3. Referente a competência de 06/2000 a empresa concorda com o débito e já tinha solicitado a guia para recolhimento no pedido de revisão da decisão datado de 13/07/2006 e protocolado nesta agência em data de 17/07/2006 sob n° 35.564.003352/2006-10, do qual não houve retomo, apresentamos a guia recolhida corrigida em data de 20/06/2007 no valor de R$ I 037,66(Hum mil e trinta e sete reais e sessenta e seis centavos) , do qual na nova listagem do sistema de cobrança, já foi excluída em data de 27/06/2007.

4. A competência de 11/2001, com valor original R$ 85,98 foi recolhida corrigido no valor de R$ 141,03 e foi juntado xérox autenticada da guia para ser excluída do débito no pedido de revisão da decisão protocolado em 17/07/2006 nesta agência sob n° 35.564.003352/2006-10, na nova listagem do sistema de cobrança, já foi excluída em data de 27/06/2007.

A Receita Previdenciária encaminha o processo sem apresentação de contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 234. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Os fatos geradores que ensejaram o crédito até o ano de 1997, foram resultantes de compensações devidamente autorizadas pela autoridade previdenciária, não havendo razão para manutenção do débito. Contudo, antes mesmo de apreciar a procedência da autuação, entendo pertinente a apreciação de ofício da decadência do direito de lançar.

Assim, quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos analisar o contexto da NFLD ora objeto de julgamento, qual seja, o não recolhimento por parte da empresa, dos valores descontados dos segurados empregados, o que em tese caracteriza crime de apropriação indébita, sujeito inclusive a apresentação de Representação Fiscal para Fins Penais. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Dessa forma, quanto a aplicação da decadência qüinqüenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

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

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

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 qüinqüenal 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 n º 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 n º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

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.

I. 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 Divida 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, § 4", 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 eqüidade, 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 inocorre 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, 3" Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo qüinqüenal 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 qüinqüenal 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 inocorre, 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 imponível, 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 inexiste 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 inocorrentes 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 qüinqüenal, 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 dessume a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência qüinqüenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: "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 inocorre 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)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento 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."

Já 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, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lançamento de contribuições descontadas de segurados empregados e não recolhidas em sua totalidade, o que nos termos do próprio art. 150, § 4º, pode caracterizar-se como dolo, fraude ou simulação, afasta sua aplicação, passando o art. 173, I do CTN, a dispor sobre a contagem do prazo decadencial.

Assim, no lançamento em questão a lavratura da NFLD deu-se em 28/05/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia, os fatos geradores ocorreram nas competências 08/1994, 06/2000 e 11/2001 (tendo em vista que as demais competências acabaram excluídas por retificações, fl. 204), dessa forma em aplicando-se o art. 173, I encontram-se decadentes as contribuições até 11/1998.

Superadas as preliminares, passo a análise do mérito.

DO MÉRITO

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar as competências dos anos de 1994, tendo em vista a realização de compensações devidamente autorizadas, não questionando as contribuições apuradas em 06/2000 e 11/2001, pelo contrário reconhecendo a diferença apuradas e requerendo a apropriação dos valores recolhidos. Dessa forma, em relação aos fatos geradores objeto da presente notificação (mantidos após a apreciação da decadência), como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão-Notificação (DN) presume-se a concordância da recorrente com a DN.

Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida a Decisão-Notificação.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação Retificada, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

Ressalte-se a impossibilidade de apropriação dos recolhimentos realizados pelo recorrente para extinguir o crédito e determinar a improcedência do lançamento, tendo em vista que os mesmos foram realizados após o encerramento do procedimento fiscal, fugindo a alçada deste Conselho. Contudo, ressalto, que quando da cientificação do resultado do Julgamento e notificação para regularização do crédito, os recolhimentos poderão ser abatidos pela unidade da Receita Federal.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência qüinqüenal, as contribuições da competência 08/1994, e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO, devendo ser apropriados os valores recolhidos pelo recorrente, caso seja constatado que os recolhimentos sejam condizentes com as contribuições lançadas na presente NFLD.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 35465.000519/2004-47
Recurso nº: 152.214

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3° do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.436

Brasília, 03 de Dezembro de 2010

MARIA MADALENA SILVA
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

[ ] Apenas com Ciência

[ ] Com Recurso Especial

[ ] Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -------/-----/-------

Procurador (a) da Fazenda Nacional