



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

**Processo nº** 35486.000240/2001-72  
**Recurso nº** 148.775 Voluntário  
**Matéria** Decadência  
**Acórdão nº** 205-00.761  
**Sessão de** 02 de julho de 2008  
**Recorrente** IRMANDADE DE MISERICÓRDIA DE SERTÃOZINHO  
**Recorrida** DRF RIBEIRÃO PRETO - SP

2º CC/MF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 27/03/09  
R. Silene Aires Soares  
Matr. 1198377

CC02/C05  
Fls. 306

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1998

PRAZO DECADENCIAL CINCO ANOS. TERMO A QUO. NÃO HOUVE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, INCISO I DO CTN. DECADÊNCIA PARCIAL.

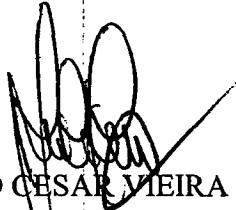
O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. 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, somente se homologa pagamento, assim caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. ENQUADRAMENTO DE SEGURADOS COMO EMPREGADOS. O órgão previdenciário possui a competência de realizar o enquadramento como segurado empregado para fins de recolhimento das correspondentes contribuições. Comprovados os elementos de subordinação, pessoalidade, não-eventualidade, onerosidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

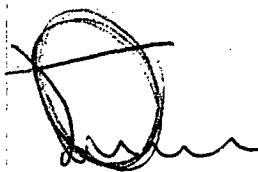
2º CC/MF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27/03/09  
Rosiene Aires Soares  
Mat. 1198377

ACORDAM os membros da QUINTA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por maioria de votos acatada a preliminar de decadência com fundamento no artigo 173, I do CTN provimento parcial do recurso. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que aplicava o artigo 150, §4º do CTN. No mérito, por maioria de votos, mantidos os demais valores lançados, na forma do voto vencedor.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

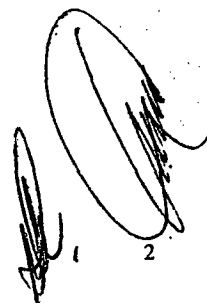
PRESIDENTE



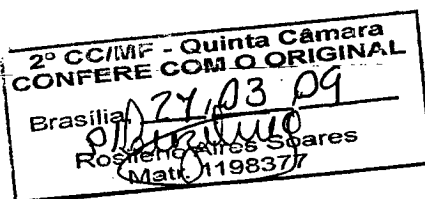
DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

RELATOR

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco Andre Ramos Vieira, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente).



2



## Relatório

1. Tratam os autos de Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos lavrada contra a entidade Irmandade de Misericórdia de Sertãozinho, referente a contribuições sociais previdenciárias.

2. Segundo informa o relatório fiscal temos no presente caso que:

*"2 - Na ação fiscal ocorrida na empresa foram detectados, na contabilidade da mesma, pagamento de honorários a médicos plantonistas pessoa física, considerados como autônomos pela mesma. A caracterização desses "autônomos" como segurados empregados deve-se à presença, nessas contratações, dos requisitos legais da definição de "empregado" de que trata o art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, concomitantemente com o inciso I do art. 12, alínea 'a', da Lei 8.212/91 de 24/07/91.*

(...)

*3 - De acordo com os dispositivos legais citados acima, a relação de emprego dar-se-á com a conjugação de requisitos cumulativos e inarredáveis: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade.*

*3.1- Pessoalidade: os segurados caracterizados como empregados, nominados em relação anexa, prestavam serviços a Empresa Notificada como médicos plantonistas, e assinavam o Livro de Ponto do Plantão por ocasião do mesmo.*

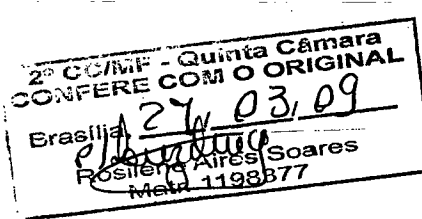
*3.2- Não Eventualidade: Os segurados prestavam serviços relacionados diretamente com as atividades normais da Notificada O Regimento Interno do Hospital cita, em seu art. 30, que a finalidade da instituição é a assistência médica e hospitalar aos doentes, e, no art. 50, que o Corpo Médico da mesma compõe-se de todos os médicos e profissionais afins que utilizam as suas instalações, dependências ou serviços, e que se encontram em pleno direito de exercitar a profissão, sendo classificados em seis categorias Uma destas e "Membros Contratados", que são profissionais plantonistas que desenvolvem suas atividades na instituição a fim de assistir um paciente específico de trabalho, sob responsabilidade, respeitando as normas técnicas da instituição.*

*3.3- Subordinação: os plantonistas prestavam serviços médicos nas dependências da instituição - (Pronto Socorro - Ambulatório e UTI Neo Natal), cumprindo o horário estabelecido, atendendo os pacientes com ela conveniados ( SUS e outros) e seguindo as normas por ela impostas, conforme Regimento Interno. O plantão era escalonado, tendo 12 horas de duração cada turno -- diurno (7 às 19hs.) e noturno (19 às 7hs.).*

*3.4- Onerosidade: Os segurados recebiam, pelo trabalho desenvolvido, uma remuneração mensal, consignada em recibos de pagamento, sendo que, nos domingos e feriados, o valor do plantão era dobrado.*

*Q*

*[Handwritten signatures]*



*Os recibos eram assinados pelos mesmos, é fazem parte deste Relatório Fiscal, por amostragem (Anexo II).*

*4- A empresa em questão é uma entidade filantrópica, em gozo da isenção patronal. Assim sendo, sobre os valores recebidos pelos médicos plantonistas, em cada competência foi aplicado o percentual correspondente de acordo com a faixa salarial do empregado, visto ser devido apenas as contribuições dos empregados. A somatória mensal destas contribuições está discriminada no RFG - Relatório de Fatos Geradores. A lição nominada com os valores recebidos foi elaborada com base na documentação apresentada pela empresa e faz parte deste relatório (Anexo I).*

3. A Irmandade recorreu voluntariamente contra a decisão, alegando, em síntese, o seguinte:

a) preliminarmente, batalha em demonstrar ter ocorrido a decadência (quinquenal) de parte do lançamento;

b) defende que a caracterização dos segurados como empregados pela fiscalização é improcedente, pois não encontra guarida na legislação trabalhista, nem na jurisprudência trabalhista;

c) ilegalidade da incidência dos juros de mora;

redução da multa a valores condizentes com o sistema legal.

4. As contra-razões do fisco estão às fls. 245/265 e defendem a manutenção da decisão de primeira instância.

É o relatório.

## Voto Vencido

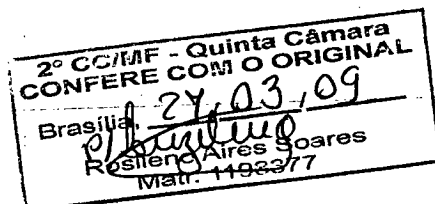
Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, Relator:

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, eis que é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, e passo ao exame da questão preliminar suscitada pelo recorrente.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES - DECADÊNCIA

2. O Supremo Tribunal Federal – STF, resolvendo a longa discussão existente sobre o prazo decadencial para a cobrança das contribuições previdenciárias declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante n.º 8, **verbis**:



*“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

3. Sendo assim, razão assiste ao contribuinte, uma vez que o lançamento alcançou fatos geradores anteriores ao período de cinco anos da data da notificação e devem ser decotados do presente lançamento.

4. Considerando que apenas parte do débito encontra-se decaído, passo a analisar as demais questões recursais.

## DO MÉRITO

5. Acerca dos segurados, a fiscalização, por sua vez, procurou caracterizar os segurados como empregados cotejando cada um dos requisitos expressos na norma previdenciária de custeio (art. 12), nos seguintes termos:

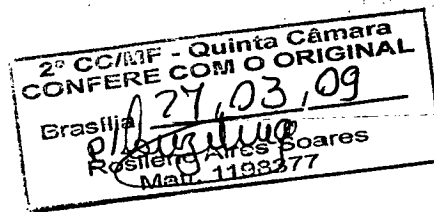
*“3.1- Pessoaalidade: os segurados caracterizados como empregados, nominados em relação anexa, prestavam serviços a Empresa Notificada como médicos plantonistas, e assinavam o Livro de Ponto do Plantão por ocasião do mesmo.*

*3.2- Não Eventualidade: Os segurados prestavam serviços relacionados diretamente com as atividades normais da Notificada O Regimento Interno do Hospital cita, em seu art. 30, que a finalidade da instituição é a assistência médica e hospitalar aos doentes, e, no art. 50, que o Corpo Médico da mesma compõe-se de todos os médicos e profissionais afins que utilizam as suas instalações, dependências ou serviços, e que se encontram em pleno direito de exercer a profissão, sendo classificados em seis categorias Uma destas e “Membros Contratados”, que são profissionais plantonistas que desenvolvem suas atividades na instituição a fim de assistir um paciente específico de trabalho, sob responsabilidade, respeitando as normas técnicas da instituição.*

*3.3- Subordinação: os plantonistas prestavam serviços médicos nas dependências da instituição - (Pronto Socorro - Ambulatório e UTI Neo Natal), cumprindo o horário estabelecido, atendendo os pacientes com ela conveniados ( SUS e outros) e seguindo as normas por ela impostas, conforme Regimento Interno. O plantão era escalonado, tendo 12 horas de duração cada turno -- diurno (7 às 19hs.) e noturno (19 às 7hs.).*

*3.4- Onerosidade: Os segurados recebiam, pelo trabalho desenvolvido, uma remuneração mensal, consignada em recibos de pagamento, sendo que, nos domingos e feriados, o valor do plantão era dobrado. Os recibos eram assinados pelos mesmos, e fazem parte deste Relatório Fiscal, por amostragem (Anexo II).”*

5. A recorrente, a seu turno, combate cada um dos argumentos do auditor notificante para asseverar que a caracterização dos segurados como empregados pela fiscalização é improcedente, pois não encontra guarida na legislação trabalhista, nem na jurisprudência trabalhista.



6. No meu sentir, a empresa tem razão em sua argumentação, pois não vejo caracterizado nos autos todos os elementos necessários à formação de convicção de que, efetivamente, havia uma relação de emprego entre os médicos arrolados pela fiscalização e a recorrente.

7. A Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT definiu o empregado em seu art. 3º, **verbis**:

*“Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”*

8. O art. 12 da Lei n.º 8.212/91, nos mesmos moldes da Consolidação, é claro em definir o segurado “empregado”:

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

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*(...)”*

9. Basta verificar o relatório de pagamentos trazido pela própria fiscalização para firmar convicção no sentido de que os profissionais médicos prestavam serviços de maneira eventual ao sujeito passivo.

10. Nesse sentido, uma parte significativa de médicos prestou serviços apenas um mês, durante todo um ano. Outros chegaram a dar plantão em dois ou três meses durante o ano. É dizer: não se admite que um profissional médico, trabalhando apenas um mês por ano para uma empresa possa ter o seu vínculo de autônomo descaracterizado para empregado.

11. Fato este que leva a crer que o todos eram profissionais liberais autônomos, sem relação empregatícia com a recorrente.

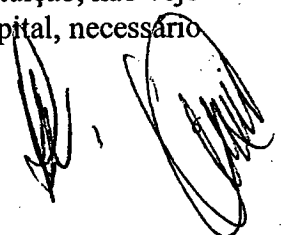
12. E o simples fato de haver um controle de horário para os médicos não me convence do requisito “subordinação”, pois qualquer instituição que contrate alguém, seja como autônomo, seja como empregado, precisa saber se houve comparecimento dos contratados, notadamente para fazer o devido escalonamento dos médicos durante os plantões.

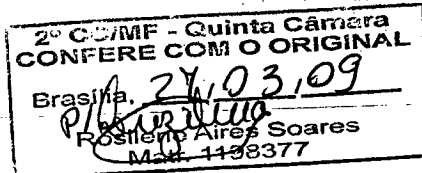
13. Muito mais se justifica em se tratando de um Hospital, cujos pacientes precisam ser atendidos em horários pré-agendados. Além, do mais é crucial saber quem cumpriu a sua tarefa, a fim de que haja o justo e devido pagamento.

14. Não é crível que alguém ajuste com uma pessoa a prestação de um serviço e não procure identificar a efetiva conclusão.

15. Quanto à questão da obediência ao regimento interno da instituição, não vejo tal exigência como elemento subordinante. Primeiro, em se tratando de um Hospital, necessário





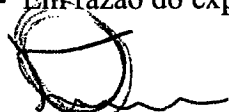


é que haja uma norma interna para obediência de todos, sob pena de se estabelecer o caos dentro da recorrente.

16. É bom ressaltar, ainda, que o fato de os serviços prestados terem uma relação direta ou indireta com a atividade desenvolvida com a empresa, não é causa suficiente para formar posição no sentido da existência de uma relação empregatícia.

17. Por fim, os documentos juntados às fls. 85/100, demonstram que os pagamentos foram realizados pela instituição a título de honorários profissionais e não tinham cunho salarial. De maneira que não incidem as contribuições previdenciárias, na forma lançada pelo fisco.

**CONCLUSÃO** - Em razão do exposto, voto pelo provimento do recurso.



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

### Voto Vencedor

Conselheiro Marco André Ramos Vieira

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida, mas aplicando-se outro termo a quo para contagem do prazo.

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

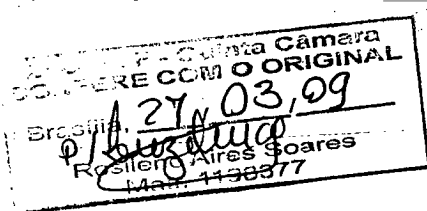
*Súmula Vinculante n.º 8* "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 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.*

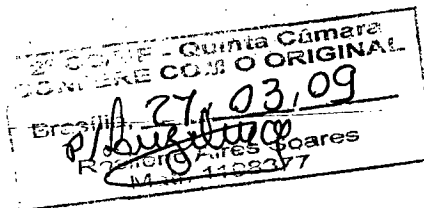
Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. Nesse sentido deve ser seguida a interpretação adotada pelo STJ no julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da 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.

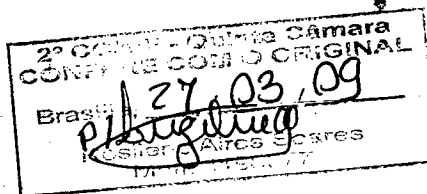
1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do 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



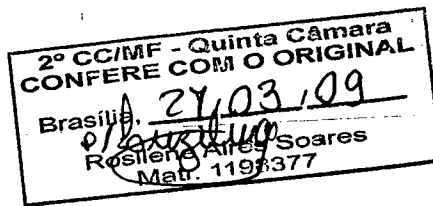
recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - 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 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 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 incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do

2

9



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



*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, somente se homologa pagamento, assim caso esse não exista, não há o que ser homologado, 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, quando da aplicação do art. 173, inciso I do CTN, 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.

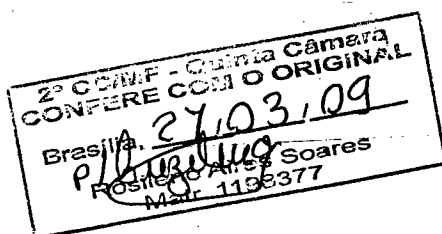
No caso em tela o lançamento foi efetuado em 30 de março de 2001, fl. 01, contudo a intimação de medida preparatória indispensável ao lançamento, ocorreu em 12 de março de 2001, conforme MPF/TIAF à fl. 60. Contudo, não houve pagamento antecipado, conforme relatório fiscal, fls. 04 a 20. Assim, aplica-se 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. 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 "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.

Por seu turno, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação havendo omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócuos 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.

0

1



In casu trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; a obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1998, 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 12 de março de 2001. 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. A fiscalização somente conseguiu apurar os valores devidos durante a ação fiscal, pois houve omissão nos recolhimentos e não apresentação de documentos, conforme relatório fiscal.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1995, inclusive esta. A competência dezembro de 1995 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 1996; 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 1997, a qual findaria em 1º de janeiro de 2002. A medida preparatória indispensável para o lançamento reinicia o prazo, tendo a mesma sido cientificada ao contribuinte dentro do lapso decadencial, em 13 de março de 2001.

A vontade das partes é irrelevante para o surgimento da obrigação tributária, pois a origem desta é *ex lege*. Assim, perante o fisco é irrelevante o desejo das partes no momento da contratação, o que interessa é se houve ou não o fato gerador, nesse sentido é claro o disposto no art. 118 do CTN, nestas palavras:

*Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:*

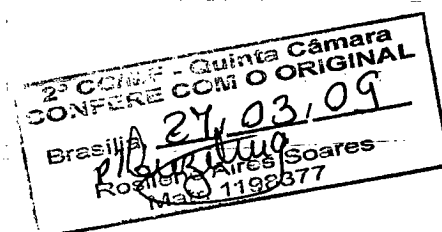
*I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*

*II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*

Conforme demonstram as fls. 63 a 65 do relatório fiscal, havia um controle da presença dos médicos plantonistas por meio de livro de ponto de plantão. A atividade de médico é não eventual em relação à atividade da recorrente. O horário era fixado pelo empregador, devendo o plantonista cumpri-lo. Desse modo, a subordinação evidenciou-se na determinação pela empresa do horário e do local de trabalho para o segurado, transparecida nos elementos colacionados pela fiscalização previdenciária. Durante o período em que prestava serviços à recorrente, não era possível ao segurado prestar serviços a qualquer outra pessoa, pois ficava à disposição da recorrente nas dependências desta. Não há como não reconhecer a distinção de um serviço médico nas dependências de uma empresa, de um serviço prestado por esse mesmo médico só que em seu consultório. Nessa última hipótese não teria dúvida que não restaria caracterizada a subordinação. No presente caso era a notificada quem aprovava, quem tinha o poder de decisão sobre a escala de dias e horários da prestação de serviços.

Qualquer limitação à ampla liberdade do trabalhador "autônomo" faz desaparecer a autonomia deste devendo ser enquadrado como segurado subordinado, no caso empregado perante a Previdência Social.

Em função das dificuldades práticas de se caracterizar a subordinação jurídica, a jurisprudência tem adotado critérios complementares para aferição da subordinação. Nesse



sentido segue trecho da ementa do Acórdão proferido pelo TRT da 3ª Região no Recurso Ordinário n.º 00164/2004, publicado no DJMG em 30/6/2004, p. 11:

*“ (...) A sujeição ao poder diretivo e disciplinar poderá apresentar-se atenuada, no caso do serviço de caráter intelectual, havendo a tentação de rotulá-lo como trabalho autônomo. Em tais hipóteses, é preciso recorrer a critérios complementares considerados idôneos para aferir os elementos essenciais da subordinação, entre eles: 1) se a atividade laboral poderá ser objeto do contrato de trabalho, independentemente do resultado dela conseqüente; 2) se a atividade prevalentemente pessoal é executada com instrumentos de trabalho e matéria-prima da empresa; 3) se a empresa assume substancialmente os riscos do negócio; 4) se a retribuição é fixada em razão do tempo do trabalho subordinado; 5) a presença de um horário fixo é também indicativa de trabalho subordinado, o mesmo ocorrendo se a prestação de serviço é de caráter contínuo. Esses critérios isolados são inidôneos ao conceito da subordinação, devendo ser apreciados em conjunto no caso concreto. Se o autor reuniu todos os critérios alinhados acima, não há dúvida de que a subordinação jurídica salta aos olhos também sob o prisma subjetivo.”*

Conforme acima transcrito, um dos requisitos para aferir o enquadramento como empregado seria a análise de quem assume o risco do empreendimento. Se o risco econômico é assumido pelo segurado, há que se reconhecer sua autonomia, caso o risco seja assumido pela empresa, a autonomia do segurado deixa de existir. No presente caso, o risco era suportado pela notificada; frisa-se que não é o risco técnico, mas sim o econômico. A empresa teria que pagar a remuneração do segurado independentemente se este atendesse alguém ou não, bastando estar à disposição do empregador, no horário fixado por este.

Os pagamentos efetuados não consideravam o resultado contratado, mas sim levavam em conta o tempo de trabalho.

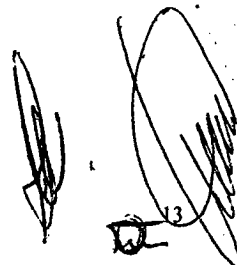
Em face de todos os elementos, é possível formar convicção de existência do enquadramento como segurado empregado, razão pela qual agiu com acerto a fiscalização ao exigir as contribuições devidas pelas partes em virtude deste enquadramento.

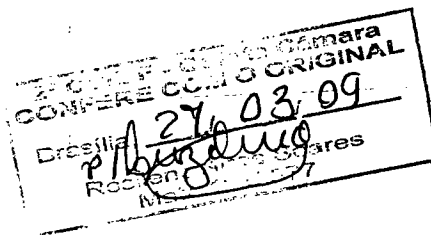
Em sendo lícito o lançamento das contribuições incidentes sobre o fato gerador detectado pela Fiscalização, deveria o recorrente ter comprovado seu regular recolhimento. Como não o fez, deve a NFLD ser mantida em seus próprios termos.

**CONCLUSÃO** - Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito **CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1995.

É como voto.

  
MARCOS ANDRÉ RAMOS VIEIRA

  
13



## Declaração de Voto

Conselheiro, MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR

Peço vênia aos i. Conselheiros, mas divirjo do entendimento em relação à contagem da decadência.

É cediço que o Diário Oficial da União do dia 20/06/2008 publicou o enunciado da Súmula vinculante nº 8, do STF, *verbis*:

Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes  
Presidente"

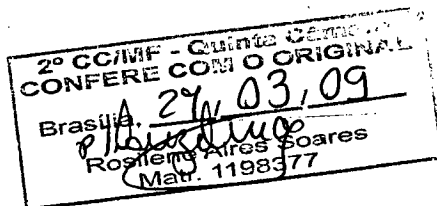
(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não há como se acolher o entendimento da Fiscalização que o direito de constituir o crédito é de 10 [dez] anos.

Hoje, a discussão cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado "lançamento por homologação", deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *in verbis*:



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 à homologação, será ele de 5 (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”.

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

(...) Em conclusão :

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

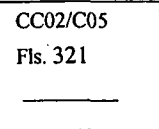
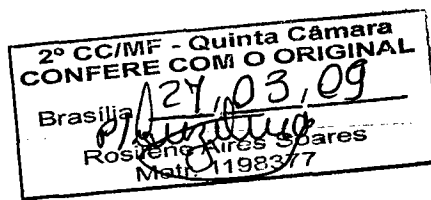
b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de “c” e “d” acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade



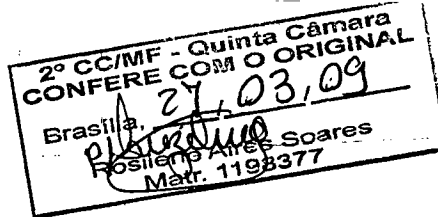
a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão n.º 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de



qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

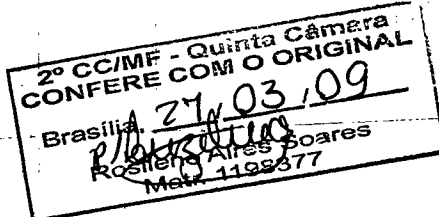
Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a

*[assinatura]*  
7

*[assinatura]*



prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

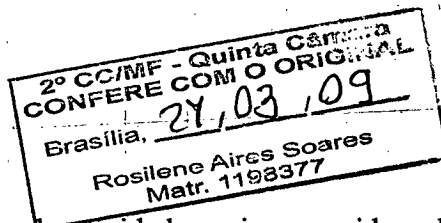
"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação .

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação ..... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando



conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

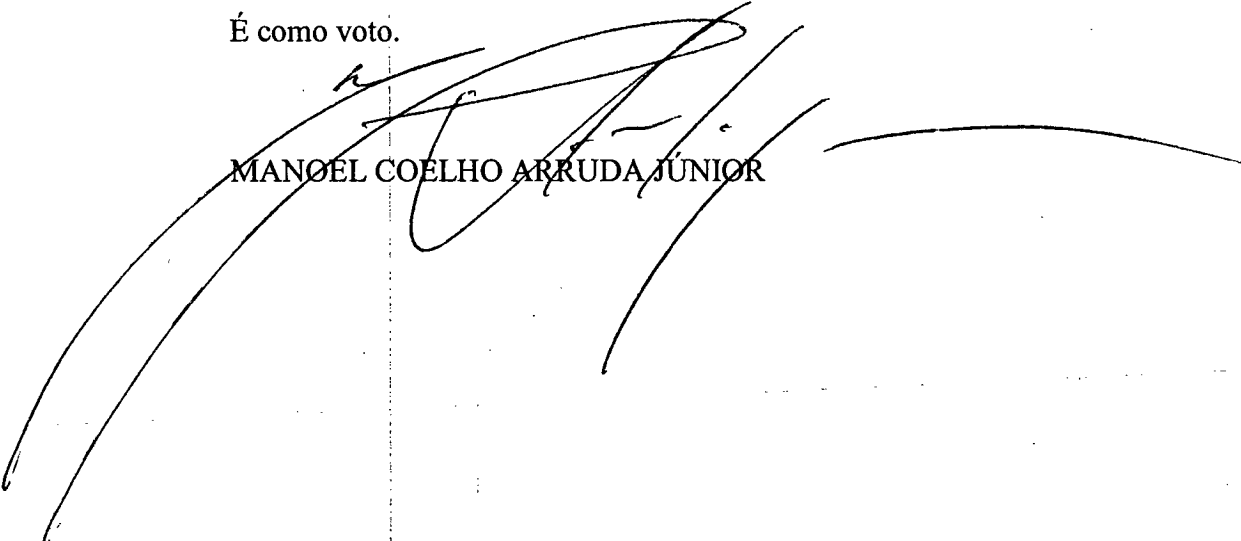
O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição Previdenciária natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à contribuição, para os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos.

É como voto.

  
MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR