



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

Processo n° 35588.001319/2007-68
Recurso n° 143.532 Voluntário
Matéria Salário Indireto: Abono
Acórdão n° 205-01.413
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente SANOFI-SYNTHELABO FARMACÊUTICA LTDA
Recorrida DRP RIO DE JANEIRO-NORTE/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

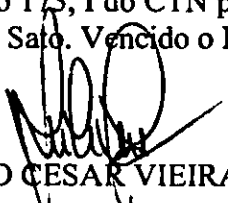
DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, acatar a preliminar de decadência com fundamento no artigo 173, I do CTN para provimento do recurso na forma do voto vencedor da Conselheira Adriana Sato. Vencido o Relator.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente


ADRIANA SATO

Relatora designada

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Edgar Silva Vidal (Suplente).



Relatório

Trata-se de crédito tributário complementar referente às contribuições devidas a seguridade social e não recolhidas pela sociedade empresaria, correspondentes a parte patronal e terceiros, apuradas em revisão de auditoria fiscal, por determinação da Coordenação Geral de Contencioso e Recuperação de Créditos Previdenciários, procedimento facultado pelo art. 149, IX, do CTN.

Na hipótese, o lançamento originário, consubstanciado na NFLD 35.102.210-4, foi considerado procedente em parte, em 15/07/2004. Entretanto, a homologação da decisão, ocorrida em 22 de julho de 2004, não foi precedida do competente Parecer da Coordenação Geral de Contencioso e Recuperação de Créditos Previdenciários.]

Constatado o equívoco, os autos foram encaminhados a Coordenação Geral, que, por meio da Nota COCCP n. 72, de 03/11/2005 [fls. 198/199], entendeu pela modificação da DN homologada de forma irregular, para restaurar, na integralidade, o crédito tributário lançado e, em caso de inviabilidade operacional, que se procedesse a novo levantamento contemplado as rubricas excluídas do lançamento original.

Conforme se testifica no despacho do Chefe do Contencioso Administrativo, cópia as fls. 200, o crédito foi incluído em parcelamento especial, em 30/11/2004, inviabilizando operacionalmente a restauração da parcela excluída, ora objeto do presente lançamento.

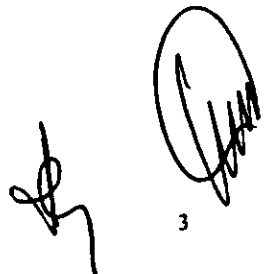
Cientificada em 13/04/2006, a sociedade empresária apresentou impugnação [fls. 80/94].

Em 12/09/2006, foi prolatada DN n. 17.402.4/0271/2006 julgou procedente o lançamento.

Irresignada com o *decisum*, a sociedade empresária interpôs recurso voluntário [fls. 218/237] que alegou, em síntese: (i) *as rubricas correspondem a uma remuneração mensal paga aos empregados por ocasião de suas rescisões, tendo, portanto, caráter indenizatório; (ii) o crédito lançado foi atingido pela decadência; não há como considerar a indenização por dispensa sem justa causa como salário de contribuição, porque não gera aumento da riqueza patrimonial ou remuneração por serviço prestado, mas sim reparação dos danos causados ao trabalhador desempregado; (iii) requer, ao final, a improcedência do lançamento lavrado.*

Instada a se manifestar, a DRP apresentou contra-razões as fls. 303.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

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

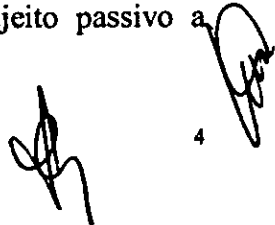
Presidente"

(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;

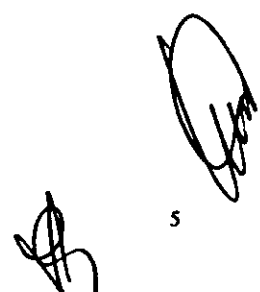
b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

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 nº 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.

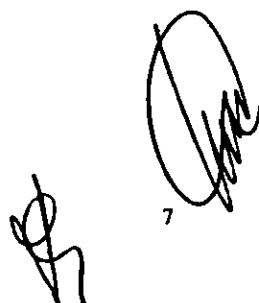
Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

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 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



7

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 conseqüência, 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.

Assim, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à contribuição, para todas as competências constantes do presente lançamento, tendo em vista que a cientificação da ora Recorrente ocorreu em 13/04/2006. Vale dizer que a cientificação do MPF foi em 13/02/2006.

Mesmo para aqueles que entendem pela aplicação do art. 173, I, do CTN, há decadência.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.

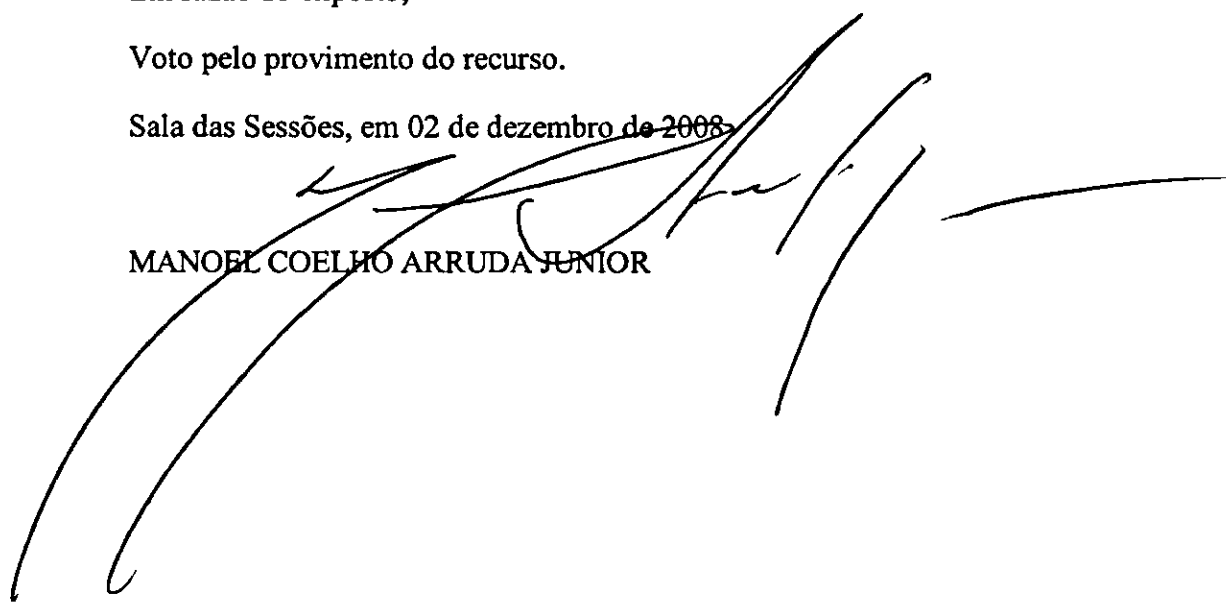
CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.

MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR



Voto Vencedor

Conselheira ADRIANA SATO Relatora Designada

Com a devida vênia do eminente Conselheiro Relator, considero oportuno trazer meu entendimento quanto ao presente caso.

Concordo com o Conselheiro Relator que a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Sendo assim, independente de meu entendimento pessoal sobre a matéria, manifestado em meus votos anteriores, inclino-me à tese jurídica da Súmula Vinculante nº 08.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, observando-se o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Entretanto, se não houver o pagamento antecipado ou se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação, afasta-se a aplicação o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Face ao explicitado, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN deve ser aplicada ao presente caso.

Compulsando os autos, constata-se através do Discriminativo Analítico do Débito que o Recorrente não efetuou pagamento parcial de suas obrigações as quais se refere o lançamento.

Dai, deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN.

Em razão do exposto, acato a preliminar de decadência para DAR PROVIMENTO ao recurso interposto, nos termos da regra trazida pelo artigo 173, I do CTN.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


ADRIANA SATO

