



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

Processo nº 35950.000666/2007-98
Recurso nº 148.953 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.240 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PRISMA ENGENHARIA S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

NFLD. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE OFENSA A AMPLA DEFESA. DECADÊNCIA. SÓCIOS. RENDIMENTOS INDIRETOS. NATUREZA TRIBUTÁVEL. RETENÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

I - Não implica em nulidade da Decisão-Notificação, por cerceamento do direito de defesa, o indeferimento de perícia que se mostra totalmente prescindível; II De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não; III - Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal; IV - O que delimita a incidência da regra de decadência é a natureza do tributo fixada na legislação que lhe é pertinente; V - Os valores auferidos indiretamente por sócios da empresa, com nítida repercussão patrimonial e econômica, não fogem da incidência da contribuição previdenciária; VI - As alegações do contribuinte tendentes a desconstituir o lançamento fiscal, deve estar assentada em elementos probatórios que lhe firme a sua existência; VII - A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra fica obrigada a reter 11% do valor da nota fiscal e recolher ao Fisco; II - Não havendo na fatura paga pela empresa, discriminação do valor referente à utilização de materiais e equipamentos, a base de cálculo da retenção será o valor bruto da nota fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do cálculo da multa as competências até 11/1999, anteriores a 12/1999, com fundamento no artigo 173, I do CTN, vencidos os Conselheiros Rogério Lellis de Pinto, relator e Cleusa Vieira de Souza, que votaram em aplicar o §4º, Art. 150 do CTN. Quanto ao mérito, em dar provimento parcial para que se recalcule a multa conforme a Lei 11.941/2009, a fim de que se utilize o novo cálculo, caso seja mais benéfico à recorrente nos termos do voto da Relatora designada. Relatora designada: Ana Maria Bandeira.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO – Relator



ANA MARIA BANDEIRA – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Convocada).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa **PRISMA ENGENHARIA S/A**, em face da decisão-notificação de fls. retro exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária, a qual julgou parcialmente procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, no valor originário de R\$ 341.952,76 (trezentos e quarenta e um mil novecentos e cinquenta e dois reais e setenta e seis centavos).

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 336 e s., são fatos geradores do presente levantamento os valores pagos a título de salário indireto a segurados empregados e contribuintes individuais. Ainda segundo a fiscalização, o lançamento engloba as seguintes rubricas: uso de imóvel por parte de sócio da empresa; pagamentos a autônomos; cooperativa Unimed; diferenças de folha pagamento; diferenças pró-labore; ajuda de custo; retenção de 11%; seguro não previsto em convenção coletiva a empregados e diretores e levantamento UNIMED como benefício seletivo.

Após a apresentação de impugnação, foi solicitada algumas informações a autoridade fiscal, as quais restaram respondidas pelo documento de fls. 870 e s., o qual opinião pela ratificação do débito.

A empresa alega em seu recurso, em preliminar, a nulidade da decisão de 1ª instância já que esta não acatou o seu pedido de realização de prova pericial, necessária para comprovar suas alegações.

Sustenta que parte do débito teria sido parcialmente alcançado pela decadência quinquenal fixada no CTN.

Alega que o arbitramento tal como o foi feito seria irregular, representando uma base tributável distante da real, e alega a desconsideração de sua contabilidade não poderia ser integral, já que grande parte de sua contabilidade não estaria irregular.

Questiona a incidência do tributo sobre os alugueis relativos aos imóveis fornecidos a sócios da empresa, afirmando que os valores tidos como salário indireto destes, teve um critério de arbitramento supervalorizado, gerando uma base de cálculo irreal.

Aduz que os valores pagos ao contribuinte individual Agnaldo Dutra, se referiria ao serviço que foi prestado por outra empresa, consistente na instalação de sistema de segurança, que envolvia e englobava os serviços prestados pelo citado segurado. Com relação aos outros autônomos, diz que os lançamentos referem-se a adiantamento de despesas, e não pagamento em razão de prestação de serviços.

Sustenta que o arbitramento sobre o valor bruto da nota fiscal da UNIMED não poderia prevalecer, já que se tratava de um contrato de risco global, onde segundo as normas previdenciárias, o percentual seria de 30% sobre a fatura.

Coloca que as diferenças constatadas em folhas de pagamento e aquelas provenientes de glosa de compensações, é inferior ao valor que teria a ser restituído, e que os

valores a título de diferenças de pró-labore foram devidamente pagos por meio de compensação.

Alega que os valores a título de curso de capacitação apenas se deu no período de 04/99 a 12/99, que não teria natureza salarial, e que a ajuda de custos com veículos teria o intuito de propiciar a execução do labor de seus segurados, da mesma forma que o adicional de transferência, já que destinava a empregados que saiam de suas residências para prestar serviços fora.

Quanto aos seguros fornecidos aos empregados, diz que seria praxe no mercado, e que portanto não teria índole salarial, e que os valores pagos a planos de saúde a apenas sócios e administradores, teriam como beneficiários, na verdade, todos os seus empregados, mas como exigia uma contra-partida de 50% de quem aderisse, nem todos tinham interesse, por isso não trataria de benefício seletivo.

Por fim, em relação à retenção diz que a efetuou nos termos previstos na legislação, descontando do seu valor o material empregado, para encerrar requerendo o provimento do seu recurso.

Depois de apresentadas as contra-razões pela própria SRP, me foram distribuídos os autos.

É o relatório. 



Voto Vencido

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

A empresa alega em seu recurso que o indeferimento do seu pedido de pedido de perícia teria representado cerceamento do seu direito de defesa, o que o faz, a meu sentir, sem razão alguma.

Nesse tom, é oportuno lembrar que a Constituição Federal, ao “jurisdicionarizar o procedimento administrativo” (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 28 Ed. Pág. 99), garantiu aos administrados em geral, o direito ao contraditório e à ampla defesa, sempre que o Estado venha lhe impor o seu poder sancionatório, ou ainda em processos que envolvam situações de litígio, configurando-se em inolvidável alicerce, sobre o qual se assenta o próprio Estado Democrático de Direito.

Tais direitos decorrem do próprio princípio do devido processo legal (*due process of law*), e sua inobservância no procedimento fiscal, impõe a nulidade da própria execução que por ventura possa vir a ser ajuizada pelo sujeito ativo da obrigação tributária. Assim, é que o contraditório e a ampla defesa não se traduz em mera faculdade da Administração Pública, antes disso, é na verdade direito subjetivo garantido pela Carta Magna, e previsto também em lei, fora da alçada de conveniência administrativa, e retira do Estado qualquer possibilidade de impor seu poder de gravame ou sanção, sem que ouça adequadamente os cidadãos, possibilitando-lhes sua defesa.

Não se pode duvidar que ao querer impor sua vontade, especialmente por meio de um procedimento administrativo, o Estado tem seu poder severamente limitado pelo direito, que na sua função precípua, vem socorrer o cidadão de possíveis arbitrariedades, garantido-lhe um julgamento adequado e justo.

Nesse diapasão, sem dúvida que disponibilizar aos litigantes todos os meios de se comprovar suas alegações, onde aí se inclui a realização de prova pericial, significa não apenas garantir o irrestrito e necessário direito de defesa, mas, sobretudo, dar vida ao comando Constitucional.

Com vistas a tal previsão, a Portaria MPAS nº 357/02, que regulava os Procedimentos Fiscais em âmbito previdenciário, possibilitou a realização de perícias, nos moldes consignados no seu art. 7º, que assim rezava:

“Art. 7º A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva decisão-notificação, aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.”

Vejam que o citado dispositivo conferiu a autoridade julgadora o poder de determinar a realização de diligências ou perícias, bem como deferir o seu requerimento, sempre que entender necessárias.

De tal fato podemos concluir que a realização da prova pericial, muito embora seja garantia do litigante, como vimos, só restará possível quando se mostrar realmente necessária para elucidação dos fatos, sendo perfeitamente lícito o seu indeferimento em situações onde se apresenta prescindível.

Certamente foi com vistas a prescindibilidade da perícia requerida pela Contribuinte, que a mesma foi corretamente indeferida pelo douto julgador *a quo*, aliás, como restou consignado na DN. Vejo que o julgamento de 1º grau não significou qualquer ofensa ao direito de defesa da empresa, ao passo que a indigitada perícia se mostrava, e se mostra ainda, totalmente impertinente.

Por isso, rejeito de plano a preliminar agitada, e com os mesmos fundamentos indefiro o pedido de perícia, feito em sede recursal, eis que se mostra verdadeiramente impertinente e desnecessária a sua realização, nos termos já demonstrados.

Segue o contribuinte em preliminar, sustentando que parte do débito teria sido alcançado pela decadência, haja vista a extrapolação do quinquídio fixado pelo CTN, o que acredito faz como razão.

Sem embargos, é sabido que a questão do prazo decadencial das contribuições sociais, foi objeto de constantes e ácidas discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto jurisprudencial, perdurando por tempos divergências que ora se inclinavam pelo prazo decenal, ora pelo quinquenal.

Analisando a matéria, o E. STJ, por meio de seu plenário, fixou seu entendimento e em decisão unânime, reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos para a decadência das contribuições sociais, reconhecendo a prevalência do prazo quinquenal previsto no CTN.

Na esteira do entendimento exarado pelo STJ, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, e também de forma unânime, reconheceu o mesmo vício de constitucionalidade que pairava sobre as diretrizes insertas no art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, entendendo que os prazos decadências das contribuições sociais, onde se incluem as previdenciárias, devem respeitar os limites temporais do CTN, norma geral a quem a Constituição atribui a prerrogativa de tratar o tema.

Eliminando as divergências interpretativas que pudessem impedir a aplicação prática dos prazos decadenciais fixados na norma Codificada em relação às contribuições previdenciárias, o STF acabou por editar a súmula vinculante nº 8, impondo a sua observância pelas demais instâncias judiciais e administrativas. A referida súmula restou vazada nos seguintes termos:

“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”.

Assim é que, hoje resta inequívoca que a decadência das contribuições previdenciárias, encontram-se reguladas pelas normas e prazos fixados pelo Código Tributário 

Nacional, não devendo, portanto, qualquer observância às inconstitucionais previsões do art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Se encontra-se resolvida a aplicação do CTN no que tange a decadência das contribuições previdenciárias, o mesmo não se pode dizer em relação a qual regra deve ser aplicada, ou seja, em todas as situações a do § 4º do art 150, cuja contagem (para fins de homologação) se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou se o art. 173, I, que diz que o referido cálculo se inicia a partir do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o débito poderia ser constituído.

Em verdade, as contribuições previdenciárias são inegavelmente tributos sujeitos a homologação por parte do Fisco, na medida em que a legislação previdenciária confere ao próprio contribuinte o dever de antecipar o recolhimento dos valores que lhe são reputados, justamente a situação definida no *caput* do art 150 do CTN.

Como efeito, mesmo em se tratando de tributos ditos homologáveis, parte da doutrina vem reconhecendo, na esteira da jurisprudência do próprio STJ (Resp 757922/SC), que a regra prevista no § 4º do art 150 do CTN, somente se aplicaria naquelas situações onde o contribuinte efetivamente tenha efetuado algum recolhimento, sobre o qual caberia então ao Fisco pronunciar-se em 05 anos, sob pena de, transcorrido esse prazo, não mais poder constituir o débito remanescente.

Para os defensores dessa tese, portanto, a contagem do prazo para que a Fazenda Pública efetue a referida homologação a partir da ocorrência do fato gerador, somente ocorre naquelas hipóteses em que o contribuinte tenha efetuado algum recolhimento. Do contrário, não havendo antecipação alguma por parte do contribuinte, não haveriam valores a serem homologados, e por consequência, incidindo a partir de então regra geral de decadência fixada no art. 173 do *Códex*.

Não obstante esse raciocínio, filio-me aqueles que acreditam que o fator preponderante para a aplicação da regra contida no mensurado § 4º do art. 150, diz respeito ao próprio regime jurídico do tributo, de forma que o fato da legislação conferir o dever de antecipação do recolhimento do tributo ao contribuinte, sem qualquer prévia verificação do Fisco, nos é suficiente para a incidência do mencionado dispositivo legal, sendo, em verdade, regra a regular a situação telada.

Desta feita, temos que a nosso ver, e na linha do que diz o abalizado professor Alberto Xavier, in *Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*, 3ª Ed. Pág. 100, “o que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento,” (...) “a linha divisória que separa o art. 150 § 4º do 173 do CTN está, pois, no regime jurídico do tributo (...).”

Sendo assim, tendo sido o lançamento concluído pela a cientificação do contribuinte em 25/04/2005, acredito que encontram-se decadentes as contribuições até a competência de 03/00.

No mérito, vale considerarmos aqui que o lançamento engloba vários levantamentos distintos e em diversos períodos, sendo que em alguns a decadência os atinge integralmente, mas a grande maioria apenas parcialmente.

Assim, no intuito de sermos mais objetivos na condução do nosso julgamento, peço vênha para focarmos nossa atenção na natureza dos valores mantidos no levantamento, lembrando que em muitos o raciocínio para fins de análise poderá ser análogo.

De início consideremos os valores pagos a autônomos, os quais alega a empresa que se trataria de adiantamentos de pagamentos de despesa. Nesse sentido, veja que não há nos autos nenhuma comprovação por parte do contribuinte, de que tais dispêndios teriam a finalidade lhe conferida em defesa, não podendo ser afastadas do lançamento em razão de meras alegações, desprovidas de comprovação efetiva.

Quanto aos alugueis fornecidos aos sócios da empresa Notificada, me parece que agiu com acerto a fiscalização, na medida em que representam significativa repercussão econômica, gerando um acréscimo patrimonial ao beneficiário, retirando de si um custo que ele próprio teria de bancar.

Convém lembrar que representando os alugueis mencionados, uma forma indireta de maximizar os dividendos obtidos pelo sócio com a sua atividade empresarial, nada mais correto do que considerá-los como valores passíveis da incidência do tributo previdenciário, já que representa um ganho econômico considerável.

Em relação aos valores considerados como base de cálculo a ser tributada, temos que trata-se de base presumida ou arbitrada, diante da impossibilidade da aferição da base real. Como se sabe, o arbitramento da base de cálculo tem como consequência maior à transferência ao contribuinte do ônus de demonstrar a real grandeza econômica, ônus esse do qual não se desincumbiu o Recorrente, não havendo como acatar sua insurreição.

No que tange a utilização dos veículos da empresa segurados a serviço da Notificada, temos que se restasse comprovado o seu fornecimento como meio necessário ao trabalho a ser desenvolvido por estes, ou comprovado o ressarcimento de despesas, poder-se-ia eventualmente dar azo ao argumento da empresa. No entanto, não é o caso em tela, conquanto não há qualquer demonstração nesse sentido.

Quanto aos valores supostamente pagos a título de ajuda de custo para transferência de empregado, a DN bem viu que trata-se muitas vezes de valores pagos mais de uma vez ao mesmo segurado, contrariando assim a própria disposição contida no art 28, § 9º, aliena "s" da Lei nº 8.212/91, firmando sua natureza tributável.

Da mesma forma se pode dizer em relação aos benefícios relativos ao seguro, onde o contribuinte sustenta haver uma praxe no mercado de trabalho no seu fornecimento, o que, contudo, não o afasta da incidência da tributação operada pela autoridade lançadora, delimitada que é pela Lei e não pelo modismo do mercado.

Alega a empresa ainda, visando questionar as contribuições incidentes sobre os valores pagos em NF ou fatura de Cooperativa de trabalho, que a alíquota de 15% incidiria apenas sobre o percentual de 30% da nota, eis que o contrato seria de risco global, assim, não haveria tributo devido, já que o recolhimento efetuado seria regular. Contudo, e em que pese seu discurso, as normas citadas pela Recorrente efetivamente não se aplicam ao seu caso, e não operam em seu favor. Como bem demonstrou a decisão recorrida, o inciso I do art. 301 da mesma IN 100/03, estipula a incidência sobre o valor bruto da NF, quando o contrato celebrado for de rateio entre os beneficiários e a empresa empregadora, como o é no caso da empresa.

Por fim, a empresa sustenta que os valores pagos a título de plano de saúde não teriam natureza seletiva, na medida em que era disponibilizado a todos os seus

empregados, apenas não atendendo a todos porque exigiria uma contra-partida do beneficiário, o qual nem sempre estava disposto a bancar.

Nesse sentido, a insurreição do Contribuinte contra a tributação realizada pela autoridade fiscal não se mostra de todo infundada, e nos aparenta um argumento razoável e plausível, porém, na mesma linha de toda a sua argumentação, ou seja, sem comprovação efetiva.

Vale, no entanto, deixar consignado que a alínea “q” do § 9º do art. 28 da Lei do Custeio Previdenciário, na esteira do que inicialmente colocou o julgador de 1ª instância, não tem a pretensão de determinar que todos os segurados empregados da empresa sejam beneficiados efetivamente pelo plano de saúde.

O que nos parece pretender a legislação com o mencionado dispositivo legal, é que o benefício esteja **disponível** a todos os empregados, e não necessariamente que todos sejam cobertos pelo plano de saúde. Tornar disponível o plano, significa dar a todos eles a oportunidade de acesso ao benefício, cujo usufruto dependerá da sua escolha. Do contrário, para conceder um plano de saúde, estar-se-ia a empresa na contingência de obrigar o seu empregado a se filiar a um benéfico que por vezes pode não lhe interessar, (principalmente quando lhe é exigido uma contra-partida significativa), o que constitucionalmente não é permitido.

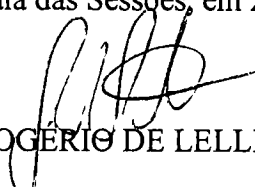
Todavia, fica apenas o registro, já que o contribuinte não carrou aos autos a comprovação efetiva de que teria disponibilizado o benefício a todos os seus segurados, o que afasta da isenção a qual pretende se enquadrar.

Quanto à base de cálculo relativa a retenção de 11%, é certo que este deverá incidir sobre o valor constante da nota fiscal que represente o pagamento pela utilização da mão-de-obra na execução dos serviços contratados, o que se faz mediante a exclusão do valor do material ou equipamentos gastos. Todavia, não havendo discriminação na fatura de quanto foi dispendido com materiais e equipamentos, não há como se fazer essa separação, permitindo a legislação previdenciária (art. 106, § 2º da IN 71/2002) nestes casos, tomar como base de cálculo o seu valor do bruto, como foi realizado no caso dos autos.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância, e por outro lado reconhecer a decadência das contribuições até a competência de 03/00. e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2009


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Ana Maria Bandeira, Redatora Designada

Ouso divergir do Conselheiro Relator no que tange ao cálculo do prazo decadencial.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 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”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 01/1999 a 12/2004 e foi efetuado em 25/04/2005, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/1999, inclusive.

Diante do exposto voto no sentido de reconhecer a ocorrência de decadência até a competência 11/1999 e quanto às demais matérias, acompanho o encaminhamento do Conselheiro Relator.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2009


ANA MARIA BANDEIRA – Redatora Designada

