



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº 36202.000250/2007-03
Recurso nº 144.200 Voluntário
Matéria Salário indireto: Premiação de Incentivo
Acórdão nº 205-00.770
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente CASA DO ADUBO LTDA
Recorrida SRP EM VITÓRIA/ES

2ª CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 12 / 08
Isis Sousa Moura
Matr. 4295

CC02/C05
Fls. 322

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 01 / 2009
Rubrica

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO
DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO.
ENTENDIMENTO DO STJ. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

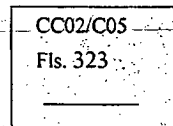
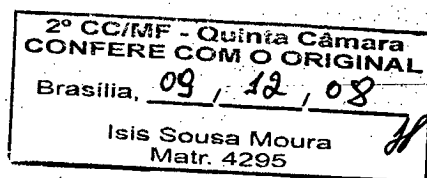
O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar a regra prevista 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.

PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. SEGURADOS
EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.
NATUREZA REMUNERATÓRIA. INTEGRACAO AO
SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INCIDENCIA DA EXACAO
PREVIDENCIÁRIA.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados e contribuintes individuais, integrando, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, o salário de contribuição de ambos os tipos de segurados;

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. SAT.
SALÁRIO-EDUCACÃO. INCRA. TAXA SELIC. SÚMULAS N
2 E 3.



INCONSTITUCIONALIDADE - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo art. 101, II, "a" e III, "b", da Constituição Federal, conforme sintetizado na Súmula n 2 do Segundo Conselho de Contribuintes;

SAT - É exigível a contribuição para o financiamento dos benefícios como SAT (instituída pelo art. 22, II, da Lei n 8.212/91), considerada a atividade preponderante da empresa, aplicando-se para cada serviço desenvolvido o risco determinado pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, constante do Anexo V do Decreto n 3.048/99 - RPS;

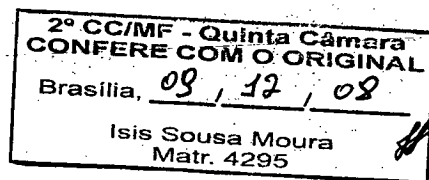
SALÁRIO-EDUCAÇÃO - A constitucionalidade da cobrança do salário-educacão foi consagrada em enunciado sumular (nº 732) do STF, sendo incabível cogitar de interpretação diversa nesta sede administrativa;

INCRA - É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, ainda que não haja vinculação da empresa com o sistema de previdência rural;

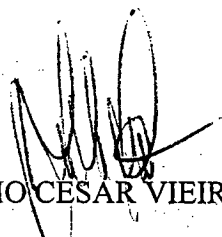
TAXA SELIC - De acordo com entendimento sufragado na Súmula n 3 do Segundo Conselho de Contribuintes na sessão plenária de 18 de setembro de 2007, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - para títulos federais. inexistente ilegalidade na aplicação de juros equivalentes a taxa SELIC (art. 34 da Lei n 8.212/91).

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

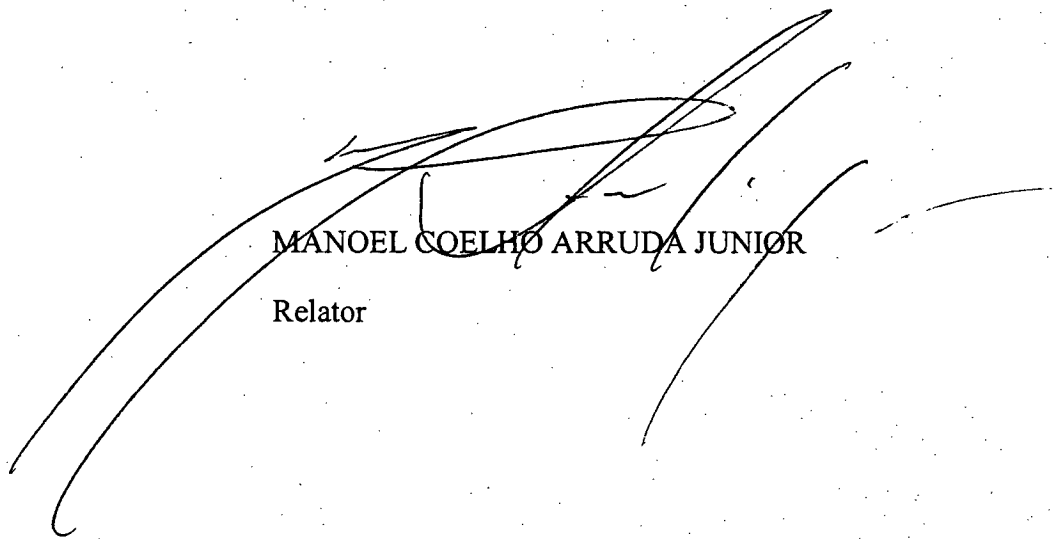


ACORDAM os membros da QUINTA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, por maioria de votos acatada a preliminar de decadência com fundamento no artigo 173, I do CTN para exclusão de parte dos valores lançados. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que aplicava o artigo 150, §4º do CTN. O Conselheiro Marco André Ramos Vieira apresentará voto divergente. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

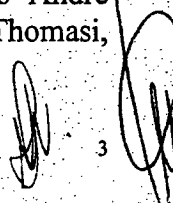
Presidente

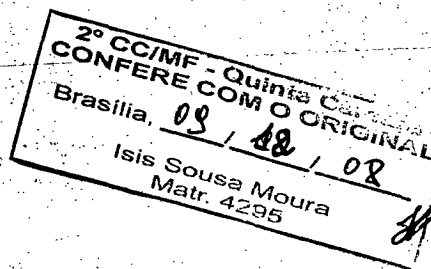


MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente)





Relatório

Narram os autos ação fiscal deflagrada contra a ora Recorrente que redundou na lavratura de NFLD em que se lançaram créditos previdenciários alusivos a contribuições devidas à Seguridade Social e a Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC E SEBRAE), não recolhidos durante o interregno compreendido entre 01/01/1996 e 31/12/2005.

O Relatório Fiscal de fls. 067/70 noticia que a Recorrente contratou com a empresa INCENTIVE HOUSE S.A serviço conhecido como “marketing de incentivo”, espécie de programa motivacional destinado a incrementar a produtividade de empregados e autônomos vinculados a empresa, pactuando com eles a concessão de uma premiação condicionada ao atingimento de metas de rendimento pré-definidas, com o que se efetivaria o creditamento de determinado bônus em cartões da linha “Top Premium”, disponibilizados aos funcionários pela INCENTIVE HOUSE S.A, mediante os quais seria possível sacar o prêmio em espécie ou utilizá-lo junto a outras empresas conveniadas à mesma rede para aquisição de bens e serviços.

A despeito do perfil remuneratório das premiações motivacionais pagas pela por intermédio da INCENTIVE HOUSE S.A, a Recorrente não declarou nas Guias de Recolhimento de FGTS ou em GFIP o pagamento desses valores, escriturando tais despesas em contas de pagamento por serviços de terceiros – pessoas jurídicas – e despesas com propaganda e publicidade.

Foram lançados, portanto, os créditos correspondentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração premial concedida a empregados (listados no anexo I, fls. 71/82) e a segurados contribuintes (anexo II, fls. 83/85), considerando-se devidas tanto a parte impingida à empresa (art. 22, I e III, da Lei nº 8.212/91) quanto a que se atribui aos empregados/contribuintes individuais (art. 20, *caput*, observados os limites descritos no art. 28, ambos da Lei nº 8.212/91) cuja dedução nos rendimentos a Recorrente não fez demonstrar. No que diz da contribuição devida pelos empregados, também foram lançados os créditos para financiamento do seguro de acidentes laborais (SAT – art. 22, II, “b”, da Lei nº 8.212/91) e os devidos a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC E SEBRAE).

Às fls. 118/154 a notificada ofertou defesa tempestiva instruída com os documentos de fls. 155/226.

Em seu arrazoado, censurou a incidência da exação previdenciária sobre os prêmios concedidos aos segurados empregados, aduzindo que tais parcelas não foram pagas com a habitualidade, e que tal circunstância é pressuposto elementar para a ocorrência do fato gerador previsto no art. 22, I, da Lei nº 8.212/91.

Acrescentou que tais premiações são fruto de situação eventual (campanha de venda) e que sua concessão está a depender do cumprimento de evento incerto correspondente ao atingimento de meta de vendas, de modo que não integram os contratos de trabalhos dos empregados. Além disso, assevera que tais pagamentos estão contemplados pelo pálio isentivo formado pelo art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, que os exclui do conceito de salário-de-contribuição.

2º CC/MF - Quinta Câmara CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09 / 12 / 08 Isis Sousa Moura Matr. 4295
--

CC02/C05 Fls: 326

Quanto às contribuições incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais vinculados à Recorrente, argumentou que também não poderiam ser cobradas, pois os pagamentos pelos serviços prestados por esses colaboradores eram realizados em nome de sociedades empresárias de atuação no ramo de representação comercial, e não a pessoas físicas, situação que não se subsume à regra de incidência do art. 22, III, da Lei nº 8.212/91, não sendo o caso, outrossim, de se afirmar a configuração de cessão-de-mão de obra, a impor retenção desses valores (art. 31, parag. 3 da Lei nº 8.212/91).

Insurge-se também contra a cobrança da contribuição destinada ao financiamento do seguro de acidente de trabalho (SAT) e do salário-educação, reputando-as inconstitucionais. Argúi, por fim, a não incidência da contribuição destinada ao INCRA sobre a folha de remuneração de empresa situada em área urbana e a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, concluindo pela impropriedade do lançamento de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, ante a regularidade de seus assentamentos contábeis.

Decisão-Notificação de fls. 228/239, emanada da Delegacia da Receita Previdenciária de Vitória/ES, fez afastadas as impugnações veiculadas na defesa, julgando procedente o lançamento contestado, com fundamentação assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÊMIOS. SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCRA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

São devidas à Seguridade Social as contribuições previdenciárias correspondentes à parte dos segurados, da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, assim como as contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos (Terceiros).

Possui natureza salarial os prêmios concedidos pela empresa a segurados empregados e contribuintes individuais.

São exigíveis os recolhimentos destinados ao Salário Educação e INCRA na forma da legislação vigente.

É lícita a cobrança de juros de mora equivalentes à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação de Custódia (SELIC).

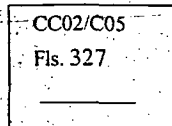
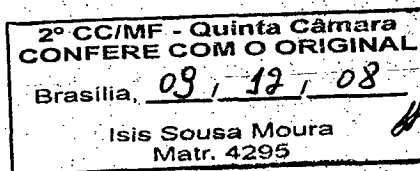
Não cabe na instância administrativa, discussão sobre inconstitucionalidade de leis – art. 102, parag. 1 da Constituição Federal de 1988.

LANCAMENTO PROCEDENTE.

Intimada da DN 07-401.4/003/2007 em 10.01.2007 (fls. 242), a Recorrente aviou o recurso voluntário de fls. 243/281, reprisando as alegações de I) não incidência da contribuição social sobre o creditamento de remuneração não habitual aos segurados empregados; II) não incidência das contribuições sobre a remuneração não habitual paga aos contribuintes individuais; III) ilegalidade e inconstitucionalidade de exigência da contribuição para o SAT; IV) inconstitucionalidade da cobrança de salário educação; V) não incidência da contribuição destinada ao INCRA por se tratar de empresa localizada em área urbana; VI) inconstitucionalidade da aplicação da SELIC e; VII) nulidade da multa imposta em seu desfavor.

O recurso fora interposto a tempo, porém, não logrou superar o juízo de admissibilidade, ante a constatação da ausência do depósito compulsório legalmente exigido, o que resultou na formalização de termo de trânsito em julgado (fl. 285) cujos efeitos, todavia,

5



vieram a ser elididos por ordem judicial decretada em sentença (MS nº 2007.50.01.000601-3, às fls. 310/313) para determinar a reabertura do prazo e a inexigibilidade do depósito prévio.

Não foram ofertadas contra-razões pelo Fisco.

Após, vieram os autos a esta Câmara para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Muito embora se tenha lavrado termo de trânsito em julgado à fl. 285, a sentença (fls. 310/313) prolatada pelo juízo da 2ª Vara Federal Cível de Vitória/ES no MS nº 2007.50.01.000601-3 determinou que se imprimisse seguimento à presente impugnação independentemente da exigência de depósito prévio, o que basta para habilitar o recurso em apreço à cognição.

PRELIMINAR

DECADÊNCIA

Antes de ingressar no mérito, coloco em discussão neste colegiado suscito, de ofício, questão preliminar relativa à decadência de parte do lançamento.

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.

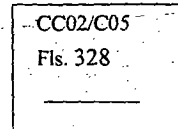
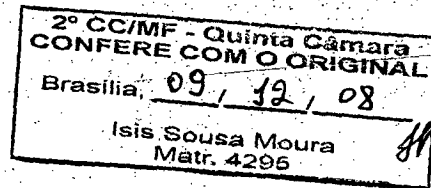
Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Carmen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso,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

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1977, 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*:

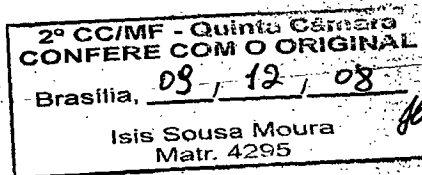
Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado,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

9

"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 obriedade 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, entendendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à contribuição, para os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos, logo, as competências 01/1996 a 09/2001, tendo em vista que o lançamento se realizou em 25/10/2006.

Pelo exposto, por ser matéria de ordem pública e em atenção ao disposto no §5º, do art. 219, do CPC, pronuncio, *ex officio* a decadência referente às competências 01/1996 a 09/2001, tendo em vista que o lançamento se realizou em 25/10/2006.

MÉRITO

I) INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE AS PREMIAÇÕES DE INCENTIVO

De início, a Recorrente observa que as contribuições previdenciárias instituídas pelo art. 22, I, da Lei nº 8.212/91 não poderiam incidir sobre os ganhos auferidos pelos segurados empregados por intermédio dos “cartões de incentivo” fornecidos pela INCENTIVE HOUSE S.A, vez que tais verbas seriam concedidas aos vendedores apenas eventualmente, por mera graciosidade da empresa, quando assim lhe aprouvesse, o que ocorria, por exemplo, durante as campanhas de divulgação de produtos.

Salienta que a eventualidade característica desses prêmios faz com se subordinem ao figurino legal descrito na Lei nº 8.212/91 como “ganhos eventuais”, excluídos das imposições previdenciárias por previsão expressa do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, o que importaria o reconhecimento da improcedência dos lançamentos formalizados a esse título.

O inconformismo da Recorrente centra-se, portanto, nos predicativos habitualidade e liberalidade, que, a seu ver, adjetivariam as premiações pagas por intermédio dos cartões de incentivo, retirando-lhes qualquer vocação remuneratória.

Tais alegativas, no entanto, não possuem o condão de infirmar a regularidade do lançamento posto em exame. Para justificar essa conclusão permito-me uma breve digressão sobre o tema dos prêmios pagos por ocasião de campanhas de “marketing de incentivo”.

Valho-me, para esse mister, das preleções de certa doutrina ainda incipiente, mas em defesa da qual se têm associados nomes com alguma proeminência no cenário do direito previdenciário, dentre os quais o de Wagner Balera¹, que se aventura a reconhecer nas premiações de incentivo a categoria civilista da promessa de recompensa, preconizada nos arts. 854 e seguintes do Código Civil.

¹ Balera, Wagner; Kerbaux, Luis Rodrigues. Marketing de incentivo e contribuição ao INSS. Artigo Publicado na edição de 09.02.2007 do Valor Econômico, Legislação e Tributos, p. E2. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/bitstream/id/77668/1/noticia.htm>>. Acesso em: 23. 05. 2008.

Essa doutrina apregoa que o “marketing de incentivo”, como método de exortação de produtividade, é hoje uma exigência mercadológica inarredável, utilizada “para estimular e/ou motivar equipes internas, distribuidores e revendedores a atingirem objetivos e metas estabelecidas, oferecendo premiação e reconhecimento para as melhores performances²”.

Na instituição desses programas motivacionais e de suas premiações não haveria, segundo essa tese, um acordo entre as vontades da empresa e do empregado ou do colaborador, mas tão somente uma promessa de pagamento futuro, condicionada ao cumprimento de certas condições regulamentares. Essa promessa não se integraria ao contrato de trabalho, mas se sustentaria como uma figura obrigacional autônoma, oriunda de um ato unilateral da empresa, cujo adimplemento seria garantido pelo art. 854 do Código Civil, que tem o seguinte teor:

“Art. 854. Aquele que, por anúncios públicos, se comprometer a recompensar, ou gratificar, a quem preencha certa condição, ou desempenhe certo serviço, contrai obrigação de cumprir o prometido.”

O enquadramento da campanha de motivação no conceito de promessa de recompensa, contudo, estaria subordinado ao atendimento de certas exigências de forma, sem o que não seria possível retirar da premiação sua carga salarial. Dentre as condições a serem observadas, estariam a elaboração de um regulamento com a descrição detalhada do plano de incentivo, a ser publicado e colocado à disposição de todos os participantes da campanha.

Wagner Balera e Luis Rodrigues Kerbaux identificam quatro elementos mínimos à caracterização das campanhas motivacionais como promessa de recompensa:

“Somente com a fixação de parâmetros claramente definidos e do mais amplo acesso de todos os possíveis participantes às regras adrede estipuladas será possível a caracterização da verdadeira natureza, desvinculada do conceito de remuneração. São, portanto, elementos mínimos comuns às diversas campanhas: a) público-alvo; b) condição; c) termo; d) premiação. A seleção do grupo deve estar baseada exclusivamente em critérios objetivos, relevantes para o funcionamento da campanha, que prestigiem as finalidades pretendidas com a implantação do programa. A condição, critério a ser nitidamente especificado na campanha, lhe confere caráter condicional, somente aperfeiçoando-se o negócio jurídico quando preenchidos os parâmetros específicos, divulgados previamente na campanha. Tem-se, ainda, que a proposta de atuação encontra-se demarcada pela sua natureza excepcional, de sorte que o programa de incentivo deve ter duração limitada e periodicidade eventual. Trata-se, deste modo, de sazonal situação com fixação de prazos para que os interessados manifestem sua intenção de participar da disputa bem como mediante estipulação do momento em que será considerada implementada a condição.”

² Fregonesi Júnior, Moacir. Aspectos Fiscais-Previdenciários do Marketing de Incentivo. Disponível em: <http://www.cbsg.com.br/resultado_publicacoes.php?action=2&tipo=3>. Acesso em: 23.05.2008.

Moacir Fregonesi Júnior³ sublinha ainda um outro aspecto fundamental, referente aos efetivos beneficiários das campanhas motivacionais. Para ele, o pagamento de recompensa não pode ser estendido indiscriminadamente a todos os funcionários e colaboradores da empresa promotora da campanha de *marketing*, devendo ser reservado somente àqueles participantes que obtiverem os desempenhos mais destacados. A propósito, convém transcrever algumas de suas ponderações:

"Por fim, entre as características apontadas acima, dissemos que, no marketing de incentivo, premia-se o desempenho alcançado pelo participante (alínea iv). Na realidade, em geral, premia-se o melhor ou melhores desempenho(s) alcançado(s) pelo(s) participante(s) entre todos os envolvidos, segundo as metas estipuladas. Em outras palavras, não se trata de premiar distintamente todos os participantes, segundo o desempenho que cada um teve. Em regra, somente os participantes de melhor desempenho são premiados, o que financeiramente justifica, aliás, a utilização desse tipo de campanha de marketing (custo de campanha x resultados obtidos). Daí porque campanhas de marketing de incentivo serem muitas vezes chamadas de concurso gincana ou promoção."

Ao discorrer sobre a natureza jurídica da premiação de incentivo, distinguindo-a das gorjetas, das gratificações e das comissões, o mencionado articulista reitera a advertência antes feita sobre o número de participantes a serem efetivamente contemplados, obtemperando o seguinte:

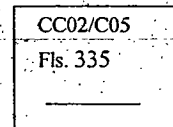
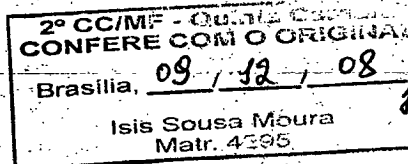
"Além disso, a premiação dessas campanhas normalmente não se vincula apenas à consecução de uma meta pré-estabelecida (a concretização de um determinado volume de vendas ou faturamento, por exemplo) pelos participantes. Trata-se, na verdade, de uma promessa de pagamento futura àquele que, de acordo com seu desempenho, obtiver melhor colocação entre todos os participantes em um dado período, de acordo com os critérios de classificação previamente estabelecidos."

Assim, os pagamentos em questão, antes de representar retribuição direta pelas metas alcançadas, são de fato uma recompensa pelo implemento de duas condições conjuntas: (i) a classificação do participante segundo os critérios de desempenho previstos; e (ii) sua colocação entre os primeiros de todos os participantes da campanha."

A limitação do pagamento da premiação de incentivo apenas aos primeiros colocados da campanha/concurso é traço característico que irá individualizar as premiações como verdadeiras promessas de recompensa, desvinculando-as, definitivamente, do brio remuneratório geralmente atribuído pela doutrina aos prêmios. As anotações de Moacir Fregonesi Júnior são, mais uma vez, de grande valor elucidativo:

"Do mesmo modo, tais promessas de pagamento também não se enquadram perfeitamente no conceito de comissão, pois inexistente retribuição automática do participante pelo desempenho que alcançou no decorrer da campanha. O desempenho é sim fundamental, mas para classificá-lo em um ranking que abrange todos os participantes, de

³ Fregonesi Júnior, Moacir. Aspectos Fiscais-Previdenciários do Marketing de Incentivo. Disponível em: http://www.cbsg.com.br/resultado_publicacoes.php?action=2&tipo=3. Acesso em: 23.05.2008.



acordo com critérios de apuração estabelecidos, para que apenas os primeiros colocados sejam elegíveis à premiação. Assim, na hipótese sob análise, seria comissão se todos os participantes que tivessem tido algum desempenho de venda do produto incentivado, por exemplo, recebessem um tipo de retribuição ao final da campanha, ainda que de forma escalonada, segundo faixas distintas de vendas."

Como se vê, mesmo para essa doutrina as premiações de incentivo somente se afastaram da fisionomia salarial quando administradas de acordo com um regulamento detalhado, de publicação obrigatória, segundo o qual apenas um seletivo grupo de funcionários ou colaboradores fará jus a uma bonificação excepcional após o atingimento de uma determinada meta de produtividade.

Deveras, esse modelo de premiação é bem diverso daquele que está retratado nos autos. Isso porque os anexos acostados ao Relatório Fiscal de fls. 67/70 revelam que os prêmios pagos pela Recorrente totalizavam somas significativas, distribuídas a um número também expressivo de funcionários e contribuintes individuais vinculados à empresa. Não há, portanto, como reconhecer-lhes a natureza de promessa de recompensa, que poderia colocá-los a salvo da exigência dos recolhimentos previdenciários.

Com efeito, o anexo I, acostado ao pré-falado Relatório Fiscal, denuncia que no ano de 2005 as ditas campanhas motivacionais foram promovidas no decorrer de 5 (cinco) diferentes meses (02/2005; 04/2005; 05/2005; 10/2005; 11/2005), contemplando, em alguns casos, até 30 segurados empregados vinculados a um mesmo estabelecimento. Em alguns desses meses, as premiações distribuídas em um único estabelecimento atingiu valores superiores a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais).

Evidente, portanto, que não se trata de distribuição de premiação eventual, mas de pagamento de caráter remuneratório, que se formalizou impropriamente, por intermédio de cartões de incentivo, escriturados sob a rubrica contábil de pagamento a terceiros ou de despesa com campanhas de publicidade, a dificultar sobremaneira a fiscalização dos valores transferidos como premiação.

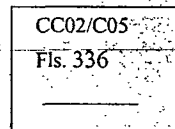
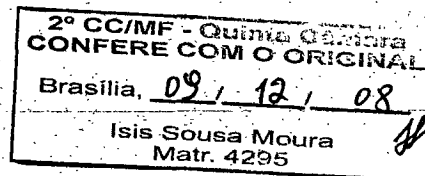
Para além dessas observações, para as quais tomei de subsídio a doutrina antes sintetizada, convém retificar certa distorção interpretativa que tem sido invocada por contribuintes que pretendem, à luz do critério da habitualidade, desconstituir lançamentos previdenciários efetuados sobre essas premiações de incentivo.

Isso porque, de acordo com as alegações da Recorrente, a base de cálculo para a exação previdenciária seria integrada apenas por verbas remuneratórias concedidas com habitualidade, eximindo-se dela, por correspondência, os ganhos não habituais. Nesse diapasão, para incidir contribuição previdenciária o pagamento feito pelas empresas deveria reunir, a um só tempo, o qualificativo remuneratório e o habitual.

Advirta-se, contudo, que essa não é a exegese correta a ser extraída da legislação previdenciária. Com efeito, os arts. 22, I e 28, I, da Lei nº 8.212/91 preconizam o seguinte:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I – 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados



empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"

Depreende-se da leitura dos dispositivos que o texto legal não cuidou de instituir a habitualidade como uma condicionante indispensável à caracterização das parcelas de natureza salarial sobre as quais incidirá a contribuição a cargo da empresa. Pelo contrário. A mensagem legal é muito mais abrangente. Quis o legislador dizer que mesmo os ganhos auferidos sob a forma de utilidades, desde que habituais, integram o conceito de remuneração. Não se objetivou, com essa especificação, excluir do conceito de remuneração as parcelas pecuniárias não habituais.

A variação linguística assumida pelo enunciado tem o propósito de ampliar a hipótese de incidência da exação – abrangendo também os ganhos consubstanciados em utilidades –, e não de restringi-la às remunerações pagas com habitualidade. Por isso empregou-se o advérbio “inclusive” na fórmula legal. A norma se antecipou a uma possível controvérsia sobre a natureza remuneratória de determinados pagamentos e lhes reconheceu esse caráter de forma explícita e bastante clara.

Não é diferente a leitura que se deve fazer do inciso III do art. 22 e do inciso III do art. 28 da Lei de Custeio, quando disciplinam que:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

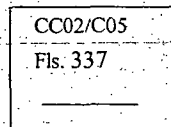
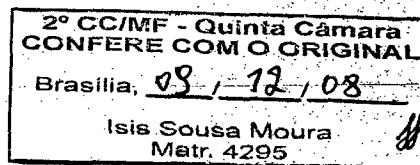
...

III – vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

...

15



III – para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º ;”

As restrições à incidência da contribuição previdenciária devida pelas empresas em ambos os casos são unicamente aquelas elencadas na norma do art. 28, § 9º, alínea “e”, da Lei nº 8.212/91, dentre às quais a do item 7, que assim dispõe:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

...

§ 9º. Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

e) as importâncias:

...

7 – recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;”

Todavia, os ganhos eventuais enunciados na regra isentiva detalhada acima devem ser interpretados de forma estrita, por imposição do art. 111 do CTN, segundo o qual:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessória.”

Isso quer dizer que mesmo os ganhos eventuais devem ser considerados na base de cálculo das contribuições previdenciárias, salvo quando evidentemente esporádicos – recebido uma única vez no ano ou semestralmente, em épocas variáveis – ou quando expressamente desvinculados da remuneração dos empregados/contribuintes individuais, é dizer, quando alijados do salário-de-contribuição por explícita disposição legal, o que não ocorre na espécie, em que a natureza remuneratória dos prêmios de incentivo é bastante manifesta, tendo em vista a frequência com que foram pagos.

Na verdade, as premiações motivacionais, notadamente quando pagas mediante cartões de incentivo, somente poderiam ser excluídas do âmbito de incidência das contribuições previdenciárias se houvesse regramento legal a fixar limites e exigências formais para seu pagamento, de forma a permitir a sua fiscalização pelas autoridades previdenciárias e fiscais, inibindo-se com isso uma via convidativa para práticas sonegatórias.

É o que se sucede, por exemplo, com as bonificações recebidas pelos segurados empregados a título de participação nos lucros das empresas. Somente os pagamentos que se façam nos moldes preconizados na Lei nº 10.101/00, que resultou da conversão da MP nº 1.982-77/00, é que estarão isentos da incidência das imposições previdenciárias, nos termos do art.

28; § 9º, alínea “e”, item “j”, da Lei nº 8.212/91. Descumpridas as exigências enunciadas em lei, deverão ser constituídos os créditos sobre as verbas de premiação como se fossem parcelas remuneratórias comuns.

Verifico que sobre o tema das premiações de incentivo há, inclusive, projeto de lei (PL nº 6746/2006⁴ de autoria do deputado Júlio Redecker) em processamento na Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados. A finalidade do projeto é justamente a criação de um regime legal diferenciado apto a desonerar o pagamento de premiações concedidas por empresas públicas ou privadas numa tríplice perspectiva (fiscal-previdenciária-trabalhista).

O texto original do Projeto de Lei nº 6746/2006 cuidou justamente de alinhar formalidades e limites para permitir a desoneração dessas parcelas sem prejudicar a arrecadação fiscal e previdenciária. Avultam, por exemplo, as disposições contidas nos artigos 1º, 2º e 5º do PL 6746/2006, que peço vênica para transcrever:

“Art. 1º Os valores espontaneamente pagos pelas pessoas jurídicas a título de prêmio por desempenho pessoal em projetos e metas pré-estabelecidos, não serão considerados salário para qualquer efeito e não integrarão a base de cálculo de encargos trabalhistas ou sociais, para incidência de contribuições previdenciárias ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).”

Art. 2º Considera-se prêmio por desempenho os valores não pecuniários concedidos ao beneficiário individual ou em grupo que se destine a proporcionar aumento de produtividade, eficiência, qualidade ou quantidade de bens e serviços produzidos, vendidos ou prestados pela pessoa jurídica concedente de acordo com metas ou projetos previamente definidos, observadas as demais exigências contidas na presente Lei.

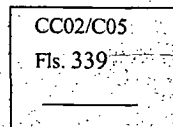
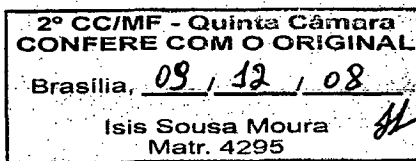
...

Art. 5º Os valores referentes à premiação de que trata esta lei apenas gozarão do respectivo regime se não excederem 20% (vinte por cento) do valor total da remuneração anual ou vencimentos anuais percebidos pelos seus beneficiários pessoas físicas empregados do setor público ou privado, limitado a 100 (cem) salários mínimos anuais.”

O teor deste Projeto de Lei é um exemplo de que a desoneração dos pagamentos de premiações, ainda fora da realidade jurídico-positiva brasileira, deverá ser implementada com temperança (apenas sobre valores não pecuniários, desde que não excedam a 100 salários mínimos anuais), após amplo debate político-legislativo.

Evidencia-se, portanto, que a controvérsia sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre pagamentos de premiações motivacionais derivadas da prática do “marketing de incentivo”, conquanto instigante, envolve questões de renúncia fiscal cuja apreciação refoge aos limites da quadratura institucional cometida a este Conselho de Contribuintes.

⁴ Projeto de Lei nº 6746/2006. Disponível em: <http://www.abdir.com.br/pj_lei/pl_abdir_4_1_07_1.pdf>. Acesso em: 23.05.2008.



Acertada, portanto, a NFLD que reconheceu o brio remuneratório das premiações recebidas pelos segurados empregados por meio de cartões de incentivo, fazendo incidir sobre elas as exações previdenciárias de estilo.

Também não acudirá êxito à alegação da Recorrente segundo a qual não se teriam concretizados os fatos geradores previstos no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que as notas fiscais juntada aos autos por ocasião da defesa (fls.) demonstrariam realidade diversa, referente a pagamentos creditados a pessoas jurídicas, e não a pessoas físicas.

Na verdade, a própria Recorrente admite que, por motivos operacionais, os pagamentos retratados nas notas fiscais foram destinados a gerentes ou representantes comerciais das pessoas jurídicas listados no anexo II do Relatório Fiscal. Indubitável e fora de discussão, portanto, que houve base fática compatível com a hipótese de incidência do art. 22, III, da Lei nº 8.212/91. Despiciendas, portanto, maiores considerações sobre as insurgências enunciadas com esse fundamento.

Diante da regularidade do lançamento que constitui referidos créditos previdenciários, vislumbra-se a ocorrência de comportamento a ser sancionado com as cominações do art. 34 da Lei nº 8.212/91, não havendo que se falar em nulidade da imposição de multa.

Faço afastadas, portanto, as alegações que pretendiam ver excluídas do lançamento presentemente examinado as contribuições previdenciárias do art. 22, I e III e do art. 34, todos da Lei nº 8.212/91.

II) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT

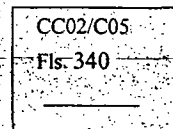
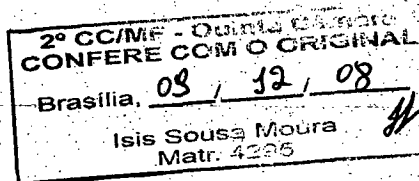
Em subsequência, a Recorrente argúi inconstitucionalidade da cobrança de contribuição destinada a compor o Seguro de Acidente de Trabalho – SAT –, ao argumento de que o art. 22, II, da Lei nº 8.212/91 não previu a hipótese de incidência da contribuição com a necessária determinabilidade, preterindo para regulamentação (art. 22, § 3º, da Lei de Custeio) via decreto parcela substancial do fato gerador sobre qual recai a exação.

Antes de mais insta observar que, de acordo com entendimento consagrado na Súmula nº 2 deste Segundo Conselho de Contribuintes na Sessão Plenária de 26.09.2007, este Colegiado administrativo não detém prerrogativa jurisdicional que o habilite a reconhecer a incompatibilidade de determinada norma com o ordenamento jurídico vigente por meio da aferição de inconstitucionalidade. Eis o teor do verbete:

“Súmula nº 2 – O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

Demais disso, o Regimento Interno do Conselho de Contribuintes – aprovado pela Portaria nº 147 do MF em 25.06.2007 – vincula, em seu art. 53, todos os Conselhos e respectivas Turmas à aplicação cogente de seus enunciados.

E, mesmo que assim não fosse, doutrina e jurisprudência têm convergido para o posicionamento segundo o qual a instituição da contribuição para o SAT teria atendido aos



ditames do art. 97 do CTN, definido de forma completa e suficiente o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota da imposição, deixando a critério de regulamento executivo somente a tarefa de atualizar dados estatísticos, referentes aos índices de incapacidade laboral verificados em cada ramo de atividade, não havendo nisso qualquer inconstitucionalidade, mas sim, realização do princípio previdenciário da equidade na forma de participação no custeio da previdência social.

Esse foi o entendimento ministrado pelo Plenário do E. STF durante o julgamento do RE nº 343.446/SC, cuja ementa se reproduz a seguir:

"EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido.

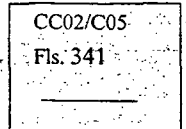
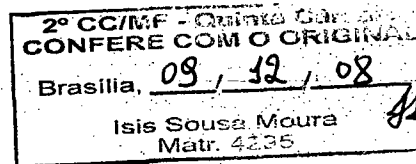
(RE nº 343446/SC, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, TRIBUNAL PLENO, julgado em 20.03.2003, publicado no DJ de 04.04.2003, p. 040)"

Dessa feita, é de se reconhecer a legalidade e a procedência dos lançamentos formalizados com supedâneo no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91 e nos índices de risco da atividade preponderante da empresa estabelecidos na tabela de Classificação Nacional das Atividades Econômicas – CNAE – constante do Anexo V do Decreto 3.048/99.

III) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO

Manifestamente improcedente, outrossim, a argumentação que questiona a constitucionalidade da contribuição para o salário-educação, vez que a definição sobre o tema já se acomodou definitivamente no âmbito jurisprudencial, culminando inclusive na formulação do verbete nº 732 da Súmula do E. STF, que assim orienta:

19



"SÚMULA Nº 732 - É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, E NO REGIME DA LEI 9.424/96."

Portanto, escorreito e incensurável o lançamento que exigiu a cobrança dos créditos referentes ao salário-educação.

IV) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO INCRA POR EMPRESAS URBANAS

Argúi-se também a inconstitucionalidade da exigência da contribuição previdenciária destinada ao INCRA, sob a justificativa de que a cobrança estaria a comprometer o princípio contributivo regente do sistema previdenciário constitucional, tendo em vista que a empresa matriz da Recorrente e suas filiais estariam situadas em área de perímetro urbano.

Mantidas as ressalvas já articuladas em item anterior, em que se delineou os limites cognitivos traçados para a atuação desta instância administrativa, deve-se observar, a par da questão constitucional, que o E. STJ revisou a jurisprudência de suas Turmas de Direito Público a partir do julgamento do ERESP nº 770451/SC e passou a reconhecer na exação instituída pelo art. 15, II, da Lei Complementar nº 11/71, a natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, e não mais de contribuição social, de modo que sua imposição estaria mantida mesmo após a vigência da Lei nº 8.212/91.

Admitiu-se, dessa forma, que a arrecadação promovida em nome do INCRA não seria destinada ao financiamento de benefícios e de serviços previdenciários destinados ao trabalhador rural, mas ao custeio das atividades institucionais cometidas constitucionalmente ao INCRA para a realização da reforma agrária. Vale trazer à colação a ementa deste julgamento:

"TRIBUTÁRIO. INCRA. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE.

1. O INCRA foi criado pelo DL 1.110/70 com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, tendo-lhe sido destinada, para a consecução de seus objetivos, a receita advinda da contribuição incidente sobre a folha de salários no percentual de 0,2% fixada no art. 15, II, da LC n.º 11/71.

2. Essa autarquia nunca teve a seu cargo a atribuição de serviço previdenciário, razão porque a contribuição a ele destinada não foi extinta pelas Leis 7.789/89 e 8.212/91 - ambas de natureza previdenciária -, permanecendo íntegra até os dias atuais como contribuição de intervenção no domínio econômico.

3. Como a contribuição não se destina a financiar a Seguridade Social, os valores recolhidos indevidamente a esse título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social.

4. Nos termos do art. 66, § 1º, da Lei n. 8.383/91, somente se admite a compensação com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

5. Embargos de divergência improvidos.

(*EResp 770451/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27.09.2006, DJ 11.06.2007 p. 258*)”

Reconsiderada a natureza da mencionada contribuição, também restou assentado no âmbito do E. STJ o entendimento de que as contribuições vertidas ao INCRA e ao FUNRURAL são perfeitamente exigíveis de empresas urbanas, o que se colhe da leitura da seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO FUNRURAL E AO INCRA. EMPRESA URBANA. LEGALIDADE DA COBRANÇA. ENTENDIMENTO DO STF. PRINCÍPIO DA SOLIDARIZAÇÃO DA SEGURIDADE SOCIAL. PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. Configurada, à época, divergência entre o acórdão embargado (que entende exigível a Contribuição de empresa urbana para o FUNRURAL e o INCRA) e o acórdão paradigma (que preconiza a não exigência das Contribuições em casos análogos), aplica-se o entendimento da Primeira Seção, no sentido da decisão recorrida.

2. “É legítimo o recolhimento da contribuição previdenciária para custeio do FUNRURAL e do INCRA por empresas urbanas, já que a lei não exige a vinculação da empresa a atividades rurais.” (*ERESP 412.923/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 09/08/2004*).

3. Embargos de Divergência não providos.

(*EResp 177661/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13.12.2006, DJ 01.10.2007 p. 203*)”

Portanto, em obséquio à autoridade da interpretação consolidada no âmbito da Corte de pacificação da legislação infraconstitucional, devem ser afastadas as postulações da Recorrente que pleiteiam a desconstituição dos lançamentos referentes à contribuição destinada ao INCRA.

V) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Nada a prover, outrossim, no que diz da pretensão de ver afastada a aplicação da taxa SELIC, vez que o art. 161 do CTN, em seu § 1º, ressalva de forma expressa a possibilidade de lei prescrever juros de mora em percentual diverso do de 1% (um por cento) ao mês, fixado genericamente pelo CTN. O art. 34 da Lei nº 8.212/91 apenas fixou a aplicação da taxa SELIC para correção das contribuições sociais pagas com atraso, no que não incorreu em qualquer ilegalidade.

Nesse sentido, aliás, o conteúdo da Súmula nº 3 deste Segundo Conselho de Contribuintes, aprovada em sessão plenária de 18.09.2007, que assim recomenda:

"Súmula nº 3 – É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais."

Vai afastada, portanto, a alegativa de inconstitucionalidade de aplicação da taxa SELIC.

CONCLUSÃO - Em razão do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para que sejam excluídas do lançamento o crédito referente às competências 01/1996 a 09/2001, tendo em vista que o lançamento se realizou em 25/10/2006.

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR

Voto Vencedor

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, vencedor somente na preliminar de decadência.

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

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

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

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

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

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. Nesse sentido deve ser seguida a interpretação adotada pelo STJ no julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de nº 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

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 N.º 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, § 4.º, 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 impositivo, 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 inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do

prazo decadencial da 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 impositivos apurados), donde se

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

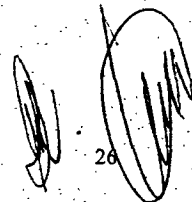
As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, 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 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 25 de outubro de 2006, fl. 01, contudo a intimação de medida preparatória indispensável ao lançamento, ocorreu em 4 de setembro de 2006, conforme MPF/TIAF à fl. 62. Contudo, não houve pagamento antecipado, conforme relatório fiscal. 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 inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. No caso houve notificação de medida preparatória por meio do MPF e do TIAF para que a fiscalização apurasse o descumprimento das obrigações previdenciárias.


26

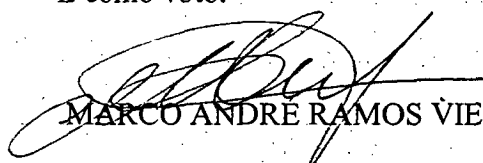
2º CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09, 12, 08
Isis Sousa Moura
Matr. 4295

CC02/C05
Fls. 348

No caso 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 1996 a dezembro de 2005, 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 4 de setembro de 2006. 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 reconhecimento da verba como de incidência tributária, 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 2000, inclusive esta. A competência dezembro de 2000 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 2001; 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 2002, a qual findaria em 1º de janeiro de 2007. A medida preparatória indispensável para o lançamento reinicia o prazo, tendo a mesma sido cientificada ao contribuinte dentro do lapso decadencial, em 4 de setembro de 2006.

É como voto.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA