



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE.COM C

Brasília, 19, 05 09

Maria de Fátima [Assinatura]  
Mat. Sup. 1063

CC02/C06  
Fls. 577

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA**

**Processo n°** 36216.004474/2006-46  
**Recurso n°** 151.144 Voluntário  
**Matéria** RETENÇÃO  
**Acórdão n°** 206-01.432  
**Sessão de** 08 de outubro de 2008  
**Recorrente** BASF S/A  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 15/03/2003

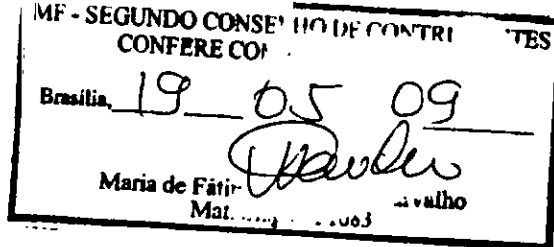
PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. RETENÇÃO.  
TRANSPORTE DE CARGAS. AUSÊNCIA DE CESSÃO DE  
MÃO-DE-OBRA.

I - A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra fica obrigada a reter 11% do valor da nota fiscal e recolher tal quantia ao Fisco-Previdenciário.

II - A retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91 somente ocorre quando comprovada a presença da cessão de mão-de-obra.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

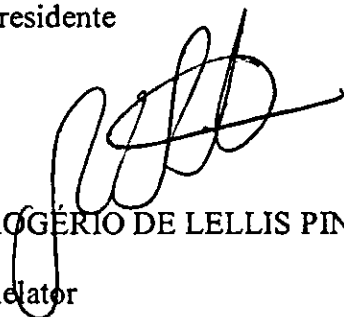


ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, I) por unanimidade de votos em declarar a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 11/1999; II) por maioria de votos em declarar, também, a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000. Vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos somente até a competência 11/1999. III) por maioria de votos, no mérito, em dar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Lourenço Ferreira do Prado, Elias Sampaio Freire e Cleusa Vieira de Souza. Apresentarão Declaração de Voto as Conselheiras Cleusa Vieira de Souza e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

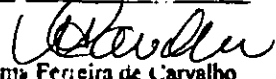
Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTR. ES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 05, 09

Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. Siape 751683

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela **BASF S/A**, contra Decisão-Notificação de fls. retro, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à retenção sobre os valores totais das notas fiscais de serviços de transportes de cargas prestados mediante cessão de mão-de-obra, nos termos do artigo 31 da Lei n.º 8.212/91.

A empresa recorre a este Egrégio Conselho, alegando em síntese que os serviços contratados não envolveriam cessão de mão-de-obra para sua execução, por isso não estariam ao alcance da obrigação instituída no art. 31 da Lei do Custeio Previdenciário.

Faz um histórico da obrigação em baila, lembrando que ela não é clara o suficiente, podendo inclusive gerar a cobrança em duplicidade, discorrendo bastante sobre o assunto, citando jurisprudência do STJ, sobre a não aplicabilidade da retenção nos casos de transporte de cargas.

Questiona a utilização da taxa SELIC, e encerra requerendo o provimento do seu recurso, para ver afastado a NFLD em vergasta.

A SRP, em suas contra-razões, reitera os argumentos da DN, requerendo a sua manutenção.

Em julgamento junto ao CRPS foi determinada a realização de diligência a fim de que a autoridade fiscal prestasse alguns esclarecimentos.

Prestados os esclarecimentos, e dele tomado ciência o contribuinte, me foram distribuídos os autos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço dos recursos interpostos.

Em que pese não ter sido objeto de questionamento por parte do contribuinte, creio que o presente caso traz-nos questão preliminar que reclama ponderação desta CAJ, porquanto o débito ora lançado acha-se parcialmente alcançado pela decadência, matéria a qual o julgador deve conhecer de ofício nos termos do art. 210 do Código Civil.

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. 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 n.º 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.

MF - SEGUNDO CONFÉ	"RIBUTANTES"
Brasília	19 05 09
<i>[Assinatura]</i>	
Maria de Fátima F. Carvalho	

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 inseridas 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 impediam 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.

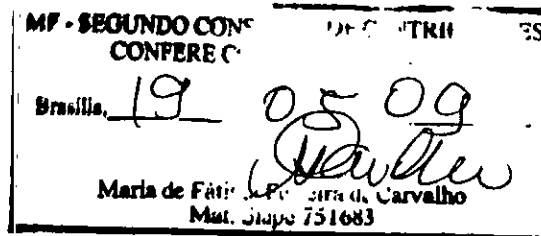
Se encontra-se resolvida a aplicação do CTN no que tange a decadência das contribuições previdenciárias, o mesmo não se pode dizer em relação a qual regra deve ser aplicada, ou seja, em todas as situações a do § 4º do art 150, cuja contagem (para fins de homologação) se dá a partir da ocorrência do fato 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 (...)”.

Desta forma, tendo sido concluído o levantamento em 16/12/2005, creio que as contribuições até as competências de 11/2000 encontram-se decadentes.

Quanto ao mérito em si, apenas pretendo enfatizar o meu entendimento quanto a matéria, que já consta do julgado tomado junto ao CRPS, e que consta dos autos, porquanto não vejo motivos para considerar exigível a retenção nos serviços de transportes de cargas.

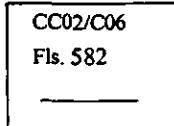
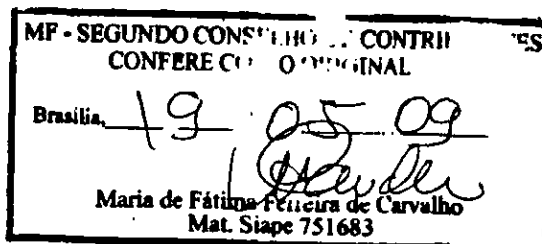
Inicialmente insta evidenciar que o crédito tributário ora em discussão engloba contribuições previdenciárias devidas a título de retenção de 11% incidente sobre valor pago em fatura ou Nota Fiscal referente a serviços de transporte de cargas cuja execução, no entendimento da autoridade lançadora, envolvia mão de obra cedida.

O fundamento legal da exação em baila, acha-se assentado no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe conferiu a Lei nº 9.711/98, a qual implantou uma nova sistemática e política de arrecadação do tributo previdenciário, conferindo a tomadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra o dever, por substituição tributária, de antecipar o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração percebida pelos segurados da prestadora, na execução dos serviços contratados. Essa obrigação, aliás, já foi declarada legítima e correta pelo Egrégio STJ, como se pode observar do REsp 770062 / SP, não nos competindo adentrar em tal discussão, por contraproducente que seria.

É preciso destacar, no entanto, que a obrigação prevista no art. 31 da Lei de Custeio ao que nos me parece, só alcança serviços que envolvam mão de obra cedida na sua execução, como consta expressamente do seu *caput*, que assim dispõe:

**“Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação alterada pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98. Vigência a partir de 02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98. Ver art. 6º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art.).”** grifamos.

A definição do que vem a ser cessão de mão-de-obra para fins de sujeição à diretriz esculpida no diploma legal acima mencionado, nos é dada pelo seu próprio § 3º, adotando os seguintes termos:



*“§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.”*

É certo que merece críticas o fato da Lei instituir conceitos, já que não é próprio de suas características, nem deve ser esse seu objetivo maior. Contudo não podemos desprezar a utilidade de tal definição para fins aplicação da obrigação vertida no art. 31, que certamente elimina possíveis dúvidas que atravancariam a sua observância.

Na esteira desse raciocínio, o Regulamento da Previdência Social, hoje disposto no Decreto nº 3.048/99, estabeleceu nos incisos do § 2º do seu art. 219, uma série de serviços que se executados mediante cessão de mão-de-obra estarão ao alcance da retenção. Na verdade, não se pode olvidar que o § 2º em questão não estabelece serviços que por natureza são executados na forma do conceito legal em estudo, o que, caso concordássemos, nos levaria a uma equivocada compreensão de que se o serviço está previsto no art. 219 do RPS, sobre ele deve pesar o dever de retenção. Creio não ser esse o objetivo deste dispositivo regulamentador, nem mesmo da autorização conferida pelo § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, a meu ver, o que determina a retenção em baila, como já mencionado em linhas volvidas, é efetivamente a sua forma de execução, ou seja, seu enquadramento no conceito de cessão de mão-de-obra, não bastando, portanto, à mera previsão no Regulamento. Tal entendimento inclusive, exige da autoridade lançadora que demonstre a ocorrência da utilização de mão de obra cedida, nos autos de um procedimento fiscal que traga tal exigência.


Sem embargos, o RPS não diz, até porque não poderia mesmo dizer, quais serviços deverão ser objeto do dever legal em análise, mas sim que aqueles serviços indicados no seu art. 219, quando e se executados na forma do § 3º do art. 31 da 8.212/91, serão objeto de retenção.

Não podemos nos esquecer que o § 4º do art. 31 da Lei de Custeio autoriza que o Decreto indique outros serviços que podem ser executados mediante cessão de mão-obra, o que necessariamente não deveria estar expresso em Lei, já que é decorrência óbvia do próprio Poder Regulamentador constitucionalmente conferido ao Chefe do Executivo. Todavia, é de se destacar que as previsões do art. 219 do RPS devem ser interpretadas no sentido de que, aqueles serviços, caso assumam a forma de cessão mão-de-obra quando da sua execução, estarão sob o manto da retenção, o que demonstra a sua natureza interpretativa em relação ao art. 31 da Lei.

Em relação ao transporte de carga, este estava previsto no inciso XIX do § 2º do art. 219 do Decreto nº 3.048/99. Contudo, com o advento do Decreto nº 4.729/03, que alterou o inciso retro mencionado, o respectivo serviço foi excluído daquele rol, em virtude da seguinte redação regulamentada:

*“§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:”*

.....

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIB. 'TES CONFEM ORIGINAL
Brasília, 19 05 09

Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. Siape 751683

*XIX – operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão;”*

A partir desta modificação no RPS, os serviços de transporte de carga indiscutivelmente não estão mais sujeitos ao regime de retenção. No entanto, tem-se discutido se mesmo antes do Decreto nº 4.729/03 alterar o inciso XIX, existia a possibilidade do serviço de transporte de cargas ser ou não executado mediante cessão de mão-de-obra.

O Fisco Previdenciário tem costumeiramente respondido de forma positiva a esta indagação, exigindo o dever de retenção nos serviços de transportes de cargas, antes do advento do Dec. 4.729/03. Contudo, me parece que este posicionamento é equivocado, não cabendo se falar em dever de retenção nestes casos específicos, uma vez que se analisarmos com acuidade a obrigação prevista no art. 31 da Lei de Custeio em cotejo com as finalidades e objetivos almejados quando da regulamentação, via Decreto, de qualquer instrumento legal, concluiremos que o serviço de transporte de carga jamais envolveu ou exigiu a utilização de cessão de mão-de-obra para sua execução.

Como se disse acima, a obrigação que ora se discute é apenas e tão somente para os serviços que acompanhem a peculiaridade do § 3º do art. 31, de forma que fora desse campo não há como se falar em obrigação tributária sustentável. Nesse raciocínio, o Decreto presidencial, na sua função constitucional de explicar, normatizar, esmiuçar a lei, excluiu tais serviços daqueles que poderiam ser executados mediante cessão de mão-de-obra, ou seja, assumiu o texto que regulamentou a Lei nº 8.212/91, que não existe cessão de mão-de-obra nos serviços de transporte de cargas.

Ora, se o RPS reconhece hoje, em vista da alteração promovida pelo Dec. nº 4.729/03, que não existe cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de transporte de cargas, como se pode afirmar que antes existia? Modificou-se a natureza de tais serviços? Ou houve uma minimização do conceito de cessão de mão-de-obra, de forma a excluir o transporte de cargas de seu alcance, para sustentar o que pretende o presente lançamento? Neste aspecto, se não existe cessão de mão-de-obra neste momento, nada me convence que algum dia teria existido.

Sem embargos, sabe-se muito bem que não é objetivo de Decreto criar tributo, dispor sobre isenção tributária, matérias que estão reservadas ao campo da Lei em sentido estrito. Sendo sua função explicar ou interpretar a legislação, apenas veio afirmar aquilo que se constatou na prática, ou seja, que o transporte de cargas não se enquadra no conceito do § 3º do art. 31, e por isso está fora do alcance do dever tributário ali imposto.

Refrí-se que o Decreto em questão não instituiu um fato gerador de um tributo, nem criou uma forma de exclusão da incidência tributária, até porque seria ultrapassar suas próprias fronteiras, mas apenas e tão somente trouxe a informação antes sustentada. O Decreto tem natureza meramente interpretativa neste aspecto, permitindo, desse modo, a sua aplicação retroativa (art. 106, I do CTN), já que se trata apenas de formas de execução das normas.

Não podemos fincar ou justificar, sob pena de subverter e marginalizar os mais basilares princípios do direito tributário, que a presente exação se sustenta legalmente na ultrapassada disposição do inciso XIX do § 2º do art. 219 do Decreto nº 3.048/99. O fundamento legal da retenção é de fato o art. 31 da Lei de Custeio, e somente nele se assenta sua observância. O Decreto, frente ao princípio da tipicidade cerrada inerente ao ramo

7  
④

Processo nº 36216.004474/2006-46  
Acórdão n.º 206-01.432

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÕES  
CONFERE COM TINAL

Brasília, 19.05.09

*[Assinatura]*

Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Mat. Siape 751683

CC02/C06  
Fls. 584

tributário, apenas e tão somente regulamenta, explícita a Lei, não institui obrigações principais, não podendo ser sustentáculo legal de uma exação em face do contribuinte.

Sendo assim, não vejo viabilidade para se sustentar que antes da instituição do Decreto nº 4.729/03, o serviço de transporte de carga poderia ser executado por meio de cessão de mão-de-obra, e após a sua vigência não. A bem da verdade, a conclusão que me parece mais adequada é contrária, e no sentido de que a indicada alteração no RPS apenas nos mostra enfaticamente que tal serviço jamais há de ser executado mediante a utilização de mão-de-obra cedida, por isso a exigência consubstanciada nesta NFLD não pode ser mantida.

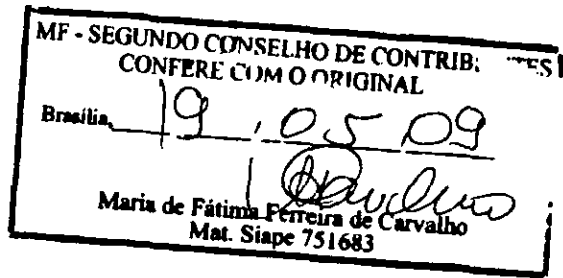
Desse modo, no caso em baila, entendo igualmente que a NFLD não procede, mas não porque não houve demonstração de cessão de mão-de-obra, mas sim porque em se tratando de transportes de cargas, não vejo viabilidade fática para que esse serviço seja prestado nos termos do parágrafo 3º. do art 31 da Lei nº 8.212/91, que é o fundamento de sua exigência.

Diante do exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para declarar de ofício a decadência das contribuições até a competência de 11/2000, e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**, afastando-se a exigência da retenção sobre os serviços de transportes de cargas, objeto da presente NFLD.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO



## Declaração de Voto

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

A retenção instituída no caput do citado artigo 31, a própria lei cuidou de eliminar quaisquer dúvidas acerca de sua aplicação, quando no seu § terceiro traz a definição de cessão de mão de obra. Nessa mesma direção, a exemplo do que estabelece o § 4º do citado artigo, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, estabeleceu nos incisos do § 2º do art. 219, uma série de serviços que se executados mediante cessão de mão-de-obra estarão sujeitos à retenção.

Nesse sentido, é importante esclarecer que para que haja a retenção, não basta que o serviço esteja relacionado no § 2º do art. 219 do RPS, acima mencionado, é necessário, antes que seja demonstrada, pela autoridade lançadora, nos autos do procedimento fiscal, efetivamente a ocorrência de mão-de-obra cedida, da forma como definida no § 3º do art. 31 da Lei nº 8212/91. Esclareça-se por oportuno que todos os entendimentos se convergem no mesmo sentido de que para haver a retenção é imprescindível a demonstração da cessão de mão-de-obra.


Com relação aos serviços de transporte de carga, o que muito se discutia e ainda se discute é a possibilidade ou não de tais serviços serem executados mediante cessão de mão de obra. A meu ver, não houve nenhuma modificação da legislação nesse sentido, quando o Decreto nº 4.729/2003, excluiu do rol do § 2º do artigo 219, o serviço transporte de carga. Entendo que o que houve foi tão somente o reconhecimento pelo novo decreto de que na prestação desse serviço, pela própria natureza, não configura a cessão de mão-de-obra.

Estas questões, aliás, foram sobejamente debatidas nos presentes autos, porém, como se vê, todos os entendimentos convergem na mesma direção, como já dito, de que é imprescindível a demonstração efetiva da cessão da mão-de-obra, o que inclusive motivou a conversão do julgamento em diligência, justamente para que fosse demonstrada a configuração da mão de obra cedida.

De sorte que, independentemente de se fazer retroagir os efeitos do Decreto nº 4.729/2003, resta evidente e indiscutível, a conclusão de que para que haja a aplicação da retenção é necessário que os serviços contratados sejam executados mediante a cessão de mão-de-obra; que não basta apenas a afirmação pela autoridade lançadora, mas sua demonstração efetiva, na forma definida no citado § 3º do art. 31 da Lei nº 8212/91.

É imperioso restar demonstrada pela fiscalização, a colocação, pela contratada, de segurados à disposição da contratante, que realizem trabalhos contínuos, em suas dependências ou nas de terceiros; e ainda que os empregados fiquem sob o comando do contratante. O que no presente caso não ocorreu, até porque, conforme se verifica dos autos, a contratada realizou serviços de transporte de carga, efetuando fretes para a contratante, não se verificando nesses serviços a colocação de mão-de-obra à disposição do contratante.

Processo n° 36216.004474/2006-46  
Acórdão n.º 206-01.432

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 05, 09

Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. Siape 751683

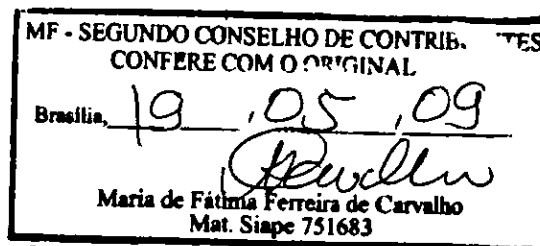
CC02/C06  
Fls. 586

Registre-se, por oportuno, que a diligência realizada para esse fim não logrou êxito, em demonstrar a efetiva cessão da mão-de-obra, uma vez que os documentos juntados e o relatório da diligência, nada acrescentaram aos elementos já constantes dos presentes autos.

Por fim, não sendo configurada, nos termos da legislação pertinente, a cessão de mão-de-obra, não cabe aplicação da retenção prevista no caput do artigo 31 da Lei n° 8212/91, com a redação dada pela Lei n° 9.711/98.

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO, e no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA



## Declaração de Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Divirjo do entendimento do ilustre relator acerca da aplicação do instituto da decadência.

Dessa forma, quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendida, à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

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

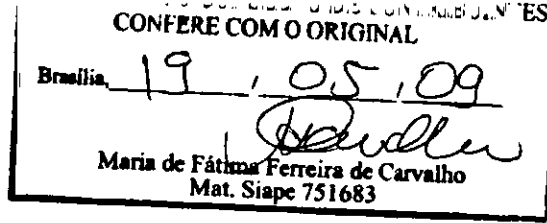
*Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

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

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de 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 Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO §*

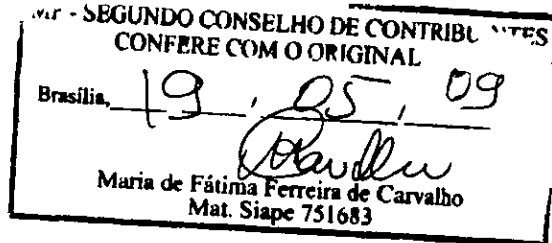


**3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.**

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei nº 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIB. <sup>TRCS</sup>  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 19, 05, 09  
*[Assinatura]*  
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Mat. SIAPE 751683

*se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do 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 deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS).

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

4

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIB. <sup>TRIBUT.</sup>  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19, 05, 09

Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Mat. Siape 751683

CC02/C06  
Fls. 591

Conforme descrito no recurso acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que 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).

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

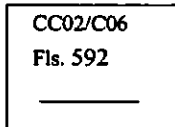
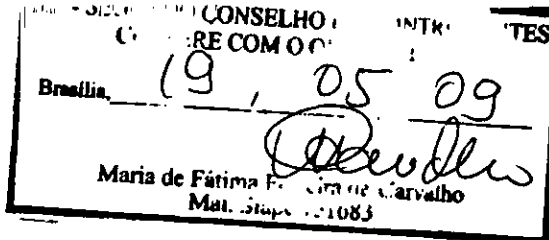
*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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

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



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

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

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

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

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

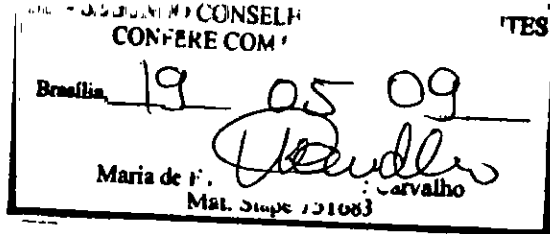
Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar; Chegar antes de; anteceder,

16  
20



ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição uma, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complexivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Até poderíamos aceitar, tal conclusão, em uma análise simplória, acerca do faturamento das empresas e as contribuições que incidam sobre esta base de cálculo, mas o mesmo raciocínio não pode ser atribuído às contribuições previdenciárias, onde existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

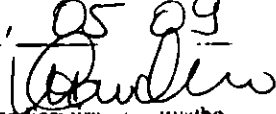
Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

O mesmo raciocínio pode ser estendido para os casos em que devida a obrigação de efetuar o recolhimento, omitiu-se o contribuinte, por considerar não ser do mesmo a obrigação de efetuar o recolhimento. Ocorre, por exemplo, nos casos em que está obrigado a reter 11% do valor da nota fiscal em se tratando de empreitada ou cessão de mão de obra. Nos casos em que se atribui responsabilidade solidária, ou mesmo nos casos de isenção, onde descumpridor das regras que o qualificariam como isento de contribuições patronais, não efetua qualquer recolhimento da contribuição patronal.

Na verdade, entendo ser aplicável em regra o art. 173 do CTN, só passando para o § 4º do art. 150, nos casos em que se comprova o efetivo recolhimento, ou melhor, a antecipação de um recolhimento.

Por fim, outro ponto que entendo pertinente, e que, embora não interfira diretamente na declaração de toda contagem de prazo decadencial, venha a ser relevante em determinados lançamentos, é considerar como marco inicial para determinação das contribuições que se encontram decaídas a data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Neste caso, considerando que no âmbito da Fiscalização previdenciária, com a extinção do TIAF, assumiu o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF status de conferir validade ao procedimento fiscal, ou seja, que o MPF é o instrumento que visa dar conhecimento ao sujeito passivo quanto aos atos da ação/auditoria fiscal em si, cuja ciência deverá ser dada por ocasião do início do procedimento fiscal, e que o mesmo se extingue com o registro no termo próprio que é o TEAF, lavrado quando do término da auditoria para cientificar do sujeito passivo do término do procedimento, será a ciência desse instrumento o marco a ser considerado para cálculo do prazo decadencial.

MF - SEGU CO	CONSELHO DE TRIBUTAÇÃO COM O ORIF	35
Brasília, 19	05	09
		
Maria de Fátima Ferreira - Lavradora Mat. Siape 751083		

Assim sendo, o MPF marca o início do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário, bem como, por consequência, serve também de marco para determinação das contribuições que já não podem ser exigidas. Considerar-se-á a data da cientificação do MPF como marco inicial para contagem retroativa das contribuições que poderão ser englobadas no lançamento que se busca concretizar. Entendo que tal raciocínio, respaldado no teor do acórdão da 1ª Sessão STJ, trazido a baila para respaldar este julgamento, que a data do MPF somente pode ser aplicável nos casos de contagem de prazo decadencial consubstanciado no art. 173 do CTN, onde o Parágrafo único é claro em prenunciar dita possibilidade.

No presente caso, a NFLD foi lavrada em 16/12/2005, dessa forma, em aplicando-se o art. 173 do CTN, entendo que se encontram decadentes os fatos geradores até a competência 11/1999.

No que concerne ao mérito diverjo do entendimento do relator, bem como dos argumentos apontados pela maioria desta câmara para determinar a procedência do recurso. Em primeiro lugar quanto aos argumentos apontados pelo relator do que os efeitos do Decreto 4729/2003, simplesmente demonstram que nunca existiu em relação aos transportes de cargas a obrigação de se efetuar a retenção, não deve prosperar. Entendo que não há que se aplicar retroativamente qualquer norma capaz de isentar o contribuinte de recolher tributo, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;"*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Face o exposto, voto pelo conhecimento do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA