

Amarilda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 36624.001707/2007-28
Recurso nº 143.888 Voluntário
Matéria TERCEIROS - SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº 206-01.050
Sessão de 03 de julho de 2008
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - SEBRAE - DISCUSSÃO JUDICIAL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO UTILIDADE. SALÁRIOS INDIRETOS - KIT ENXOVAL DE BEBÊ. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. BOLSA DE ESTUDOS. HOMENAGENS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS EM DESCONFORMIDADE COM A LEI.

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho, inclusive aqueles recebidos a título de utilidades representam salário indireto, independente da denominação dada pelo contribuinte.

DECADÊNCIA QUINQUENAL.

1-Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

2- TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

3 No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

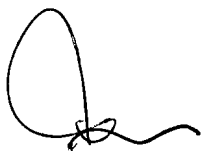
SÓCIOS RELACIONADOS NO RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS - INDICAÇÃO PARA EFEITOS CADASTRAIS.

Os co-responsáveis relacionados pela auditoria fiscal não integram o pólo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

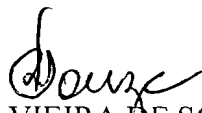
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até novembro/2000. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Osmar Pereira Costa e Ana Maria Bandeira, que votaram por não declarar a decadência. II) por maioria de votos em rejeitar a nulidade argüida de ofício. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; III) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de co-responsabilidade; b) no mérito, em negar provimento ao recurso. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto e a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a). Caio Alexandre Taniguchi Marques, OAB/SP nº 242.279.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Osmar Pereira Costa (Suplente convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado), Ana Maria Bandeira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 35.765.043-3 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 33/37, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente aos terceiros Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2000.

Segundo o referido relatório fiscal, constitui fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os pagamentos, efetuados pela empresa, aos seus empregados, com as seguintes denominações:

Seguro de Vida em Grupo 2000;

Homenagens, 2000;

Kit de enxoval de bebê, 2000;

Bolsa de Estudos 2000;

Participação nos Resultados, 2000; que compõem os lançamentos: SS3, SH2, SX2, SL2 e SP2 respectivamente.

Informa, ainda, o referido relatório fiscal que o contribuinte impetrou medida cautelar com pedido de liminar em Processo Nº 2000.61.00.003766-8 na 18ª Vara Federal de São Paulo, razão porque, tais contribuições estão sendo lançadas em separado.

Tempestivamente, o contribuinte notificado, apresentou sua impugnação, em que inicialmente, arguiu a decadência, cujo prazo decadencial, em face de se tratar de contribuições sujeitas a lançamento por homologação, deve ser contado de acordo com o disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Discorreu sobre a inexigibilidade da contribuição ao SEBRAE, sendo por esta razão indevida tal contribuição, uma vez que a impugnante não pertence à categoria econômica beneficiária da contribuição em comento, conforme preconiza o princípio da referibilidade tributária.

Que não pode admitir que lei ordinária estabeleça a contribuição discutida, uma vez que para a instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, deve ser observado o disposto no art. 146, III da CF, o qual instituiu a imprescindibilidade de lei complementar. Que mesmo que se considere a exação como imposto, a contribuição ao SEBRAE continua sendo ilegal e inconstitucional pois o tributo estaria em desacordo com o art. 167 da CF/88.

Argumentou que a natureza jurídica das verbas objeto do lançamento não permite a incidência da contribuição previdenciária:

DO SEGURO DE VIDA EM GRUPO

Aduz que a Companhia mantém plano de seguro de vida em grupo para todos os funcionários, firmado com empresas do ramo securitário, com o intuito de garantir o sustento e conforto da família de seus empregados em virtude de qualquer acidente que ocorra que acarrete invalidez ou morte; que o eventual recebimento do sinistro ocorrerá para o caso de concretizar os eventos mórbidos previstos no contrato de seguro;

Argumentou, ainda que inexistente retributividade já que o sinistro eventualmente recebido pelo empregado ou sua família não possui qualquer vinculação à natureza dos serviços prestados ou a sua remuneração.

DA HOMENAGEM

Confirma que a política interna de “entrega” de determinado percentual do salário-base (em pecúnia ou em mercadorias da empresa) em homenagem a seus funcionários mais antigos, como premiação pela carreira e lealdade do empregado, discordando da vinculação de tal verba com os rendimentos habitualmente recebidos pelos empregados em razão dos serviços prestados como considera a Auditora Fiscal.

Que está ausente a habitualidade, já que o pagamento é único, conforme o empregado completa 10, 15, 20, 25, 30, 35 ou 40 anos de atividade na empresa e, muitas vezes, depende de manifestação do agraciado.

DO ENXOVAL DE BEBÊ

Alegou que o benefício é concedido a todos os funcionários na forma e na quantidade idênticas. Afirmo que o benefício constitui mero ato de liberalidade inserido no manual de benefícios da impugnante, cuja intenção é tão-somente a de proporcionar conforto a recém-nascido, independentemente do cargo, salário ou função exercidas pelos seus pais na empresa impugnante.

Alegou, ainda, que o benefício em questão não pode ser considerado como base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois não guarda relação alguma com os serviços prestados pelos funcionários da impugnante ou os valores por eles percebidos a esse título. Que diferentemente do que sustentou a Auditora Fiscal da Receita Previdenciária, o benefício em debate apesar de constituir um acréscimo ao patrimônio ou um ganho econômico, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Acrescentou que não basta o acréscimo salarial para ser considerada base de cálculo, sendo essencial as características de retributividade e habitualidade; quanto a primeira, alega que não há contraprestação proporcional ao trabalho, o valor é idêntico para todos; não possui vinculação à natureza ou produtividade do serviço prestado e quanto a habitualidade, alegou sua inexistência, já que decorre de fatos incertos e imprevisíveis (concepção, gravidez e nascimento).

DAS BOLSAS DE ESTUDO

Alegou que a Companhia mantém programa de bolsa de estudos a todos os seus funcionários, vinculadas às atividades desenvolvidas na empresa, não incidindo contribuições previdenciárias conforme previsto no § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91.

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Amarilda

Alegou que a norma constitucional garante que nas relações de emprego, a participação nos lucros e resultados possa ser objeto de distribuição aos empregados, ficando assegurada sua desvinculação da remuneração e, portanto da natureza salarial. Afirmo que a típica participação nos resultados apresenta envolvimento do trabalhador, integrando-o no desenvolvimento do empreendimento e, a forma de distribuição contempla a coletividade, baseada em critérios objetivos.

Que essas verbas não constituem base de incidência das contribuições previdenciárias, não substituem ou complementam a remuneração paga aos empregados, já que são distribuídas uma única vez no ano, em valor que se coloca abaixo do salário mensal do trabalhador e que considera elementos de avaliação de desempenho.

Aduz que é ilegal a inclusão dos diretores no pólo passivo da obrigação e concluiu alegando que o benefício em questão não constitui fato gerador de contribuições previdenciárias e que o pretensão crédito tributário foi alcançado pela decadência.

A Secretaria da Receita Previdenciária em São Paulo-Oeste, por meio da Decisão-Notificação nº 21.003.0/410/2006, julgou procedente o lançamento, trazendo a referida decisão, a seguinte ementa:

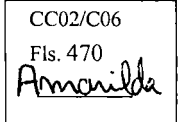
"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. DEPÓSITOS JUDICIAIS. SEBRAE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA..

RENUNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – SEBRAE. – A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa em renúncia ao contencioso. Contudo se na impugnação houver matéria distinta da constante do processo judicial, o julgamento limitar-se-á à matéria diferenciada. Art. 126, § 3º da Lei nº 8213/91 c/c o art. 41 da Portaria MPS nº 520/2004.

DEPÓSITOS JUDICIAIS – somente o depósito judicial em seu montante integral é apto a suspender a exigibilidade do crédito (art. 151, II do CTN). Os depósitos judiciais efetuados estão vinculados aos lançamentos fiscais representados pelos DEBCAD nº 35.842.660-0 e 35.842.836-0. O presente lançamento refere-se ao SEBRAE não depositado judicialmente.

SEBRAE – os benefícios; bolsa de estudos, PLR, seguro de vida em grupo, homenagem e enxoval e vale transporte, concedidos com habitualidade pela empresa, constituem ganho econômico, decorrem da existência da relação de trabalho, possuem natureza salarial indireta, não se enquadrando nas hipóteses de exclusão do § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91. Integram, portanto, o salário-de-contribuição, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias e da contribuição do SEBRAE, conforme art. 94 da Lei nº 8212/91 e art. 274, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – Os diretores são solidariamente e subsidiariamente responsáveis pelos débitos junto à Seguridade Social (art. 13, parágrafo único da Lei nº 8620/93 e art.



268 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99), na hipótese de deixar de recolher o tributo, pois agem com descumprimento do dever jurídico, decorrente de lei. Art. 135 do CTN. A relação de co-responsáveis da NFLD atende ao disposto no inciso I do § 5º do art. 2º da Lei nº 6830/80, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa e execução fiscal, quando eventual responsabilidade será devidamente apurada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Intimado da decisão e com ela não se conformando, o contribuinte ingressou com recurso a este Conselho, razões expendidas às fls. 375/411, reproduzindo os argumentos aduzidos em sua impugnação, em que protestou pela reforma da decisão-notificação nº 21.003.0/0410/2006.

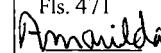
Inicialmente historiou sobre os fatos que permearam a lavratura da NFLD em comento que, no seu entendimento, ocorreu porque a Auditora Fiscal concluiu que os depósitos judiciais realizados pela recorrente nos autos dos processos nº 2000.61.00.014500-3 e 2000.61.00.003766-8, não corresponderiam à totalidade dos valores em discussão. Que, apesar da clareza e certeza do direito invocado pela recorrente, a Auditora Fiscal entendeu por bem julgar o lançamento procedente.

Alegou que as hipóteses pra a configuração da renúncia ao contencioso administrativo estão previstas no art. 126 § 3º da Lei nº 8213/91, no artigo 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 e no artigo 41 da Portaria MPS nº 520/2004. Que no presente caso estão ausentes os requisitos impostos para a configuração da renúncia ao contencioso administrativo, pois a ação judicial que versa sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição par ao SEBRAE foi ajuizada antes da lavratura da presente NFLD e o objeto da autuação fiscal é mais abrangente do que o da ação judicial.

Discorreu sobre a contribuição para o SEBRAE, sua instituição pela Lei nº 8029/90, sua base de cálculo e sobre a exigência de contribuições para a Seguridade Social, explicitando o conteúdo do art. 195 da Constituição Federal e das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 22 da Lei nº 8212/91, para demonstrar que para que haja a incidência de contribuição previdenciária é necessário que sejam verbas de natureza remuneratória, e sobre os ganhos habituais dos empregados, desde que relacionados com os serviços prestados ou postos à disposição do empregador.

Alegou que as verbas pagas pela recorrente aos seus empregados não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias (pois não possuem natureza remuneratória), motivo pelo qual o lançamento fiscal decorrido não pode prosperar. Isto porque, toda e qualquer obrigação tributária está estrita ao preenchimento de determinados critérios para a caracterização e adequação do fato jurídico – comumente denominado “fato gerador” – aquele antecipadamente previsto na norma, capaz de desencadear a obrigação tributária de recolher as contribuições previdenciárias.

Quanto a cada uma das verbas pagas, reproduziu, basicamente os argumentos já trazidos em sua impugnação. Acrescentou, com relação ao seguro de vida em grupo, que é ilegítima a restrição imposta pelo decreto nº 3048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 3.265/99, que incluiu o inciso XXV ao § 9º do art. 214, em que restou claro que **não integram**



o salário de contribuição, exclusivamente (...) *O valor das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os artigos 9º e 468 da Consolidação da Lei do Trabalho. (os grifos são do original).*

Que ao criar condições para que não se considere esse pagamento como base de cálculo das contribuições previdenciárias – haver previsão em acordo coletivo e que todos empregados sejam contemplados na apólice – tem-se que o Decreto inovou na ordem jurídica. E não há como aceitar tal imposição, porquanto o Decreto normativo acabou por extrapolar sua função legislativa, em afrontoso desrespeito ao princípio da estrita legalidade.

Aduz que ainda que, se não bastasse a inadequação das verbas em questão àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias em discussão, o até aqui exposto denota que se está diante da hipótese de exclusão prevista no item 7, da alínea “e”, do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91, transcreveu o citado item.

Com relação ao PLR, alegou que muito embora a r. decisão tenha mantido a subsistência da presente NFLD, cabe ressaltar que houve expresso reconhecimento da natureza jurídica dos planos firmados pela Recorrente, admitindo o Sindicato dos Empregados no Comércio de São Paulo como legítimo para negocia-los. Que além disso, a recorrente possuía programa de participação nos resultados materialmente adequado às exigências normativas, do qual constavam os mesmos termos que foram posteriormente celebrados por meio de acordo coletivo com as entidades de classe.

No que toca à natureza jurídica das verbas, como já foi expresso, a Constituição Federal inclui a participação nos lucros ou resultados da empresa, dentre os direitos assegurados aos trabalhadores urbanos e rurais, conforme se verifica da simples leitura do art. 7º, inciso XI.

Argüiu a decadência, alegando que aplicam-se ao crédito tributário as regras relacionadas aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e como os fatos jurídicos ocorreram no período de janeiro a dezembro de 2000, conclui-se que no momento de sua constituição em dezembro de 2005, já se encontrava extinto pela decadência.

Insurgiu, novamente, contra a inclusão dos diretores no pólo passivo da obrigação e concluiu requerendo seja dado integral provimento ao presente recurso, com a conseqüente reforma da decisão-notificação nº 21.003.0/0410/2006, a fim de que o lançamento fiscal levado a efeito seja julgado improcedente o respectivo crédito tributário seja declarado extinto e, independente do acolhimento do pedido acima, que os diretores da recorrente sejam imediatamente excluídos do pólo passivo da autuação fiscal, eis que ausente qualquer motivo de ordem legal capaz de justificá-lo.

Não houve depósito recursal prévio em virtude de a empresa encontrar-se amparada por decisão judicial, prolatada em Agravo de Instrumento nº 2007.61.00.001580-1.

A Secretaria da Receita Previdenciária ofereceu contra-razões.

É o Relatório.



Voto

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo, e dispensado de depósito recursal prévio, por força de decisão judicial prolatada em Agravo de Instrumento nº 2007.61.00.001580-1.

Conforme relatado trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 35.765.043-3 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 33/37, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes ao terceiro Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas –SEBRAE, no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2000.

Segundo o referido relatório fiscal, constitui fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os pagamentos, efetuados pela empresa, aos seus empregados, com as seguintes denominações:

Seguro de Vida em Grupo 2000;

Homenagens, 2000;

Kit de enxoval de bebê, 2000;

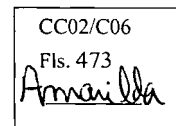
Bolsa de Estudos 2000;

Participação nos Resultados, 2000;

Informa, ainda, o referido relatório fiscal que o contribuinte impetrou medida cautelar com pedido de liminar em Processo Nº 2000.61.00.003766-8 na 18ª Vara Federal de São Paulo, razão porque, tais contribuições estão sendo lançadas em separado.

De início cabe esclarecer que a Recorrente ajuizou, antes do lançamento, Ação Ordinária nº 2000.61.00.003766-8 e Medida Cautelar nº 2000.61.00.014500-3, originárias da 18ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, com pedidos, respectivamente, de tutela antecipada objetivando a declaração de inexistência da relação jurídico-tributária entre as partes, no que se concerne à exigência da contribuição ao SEBRAE, bem como, de liminar objetivando a suspensão de exigibilidade das contribuições vincendas destinadas ao SEBRAE.

Não obstante as alegações da Recorrente no sentido de que no presente caso estão ausentes os requisitos impostos, na Lei nº 8213/91 e no RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, para a configuração da renúncia ao contencioso administrativo, pois a ação judicial que versa sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição par ao SEBRAE foi ajuizada antes da lavratura da presente NFLD e o objeto da autuação fiscal é mais abrangente do que o da ação judicial, vale esclarecer que equivocado é seu entendimento, porquanto, nem o texto da lei, nem o do Regulamento, ao tratar do assunto, impõem que a Ação Judicial seja proposta depois lançamento.



Além disso, este 2º Conselho dos Contribuintes já se posicionou sobre a matéria, é o que se vê da Súmula nº. 1 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

“Súmula nº 1 - Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo. (grifei).”

Por outro lado, existe também a discussão de matéria distinta da constante do processo judicial, uma vez que a recorrente contesta a base de cálculo, por entender que o pagamento das verbas em comento não caracterizam salário de contribuição. Nesse caso, a teor do contido no parágrafo único da PT/MPS nº 520 impõe o julgamento da matéria diferenciada, no caso vertente, embora a matéria discutida tenha ligação direta com a do processo judicial, o julgamento desta determinará a existência ou não daquela.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar a preliminar de decadência suscitada, sob o argumento de que de que parte do lançamento (fatos geradores anteriores ao quinquênio que antecede ao lançamento).

Nesse sentido vale esclarecer que até a última seção de julgamento esta Câmara de Julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: *“o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído”*.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - 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”.

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis.

Amaral

2. *omissis.*

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

4. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min.Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

5. *No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

6. *Recurso especial a que se nega provimento."*

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. *"As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo*

Amcilla

decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado "

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

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011).

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404).

No caso em exame, ocorreu a antecipação do pagamento pelo sujeito passivo. Razão pela qual se aplica a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu mês de dezembro de 2005, as contribuições apuradas referentes ao período de 01/2000 a 11/2000 já se encontravam fulminadas pela decadência.

Compulsando os autos, verifica-se que a controvérsia cinge-se quanto a possibilidade de incidência ou não da contribuição previdenciária sobre os pagamentos, efetuados pela empresa, aos seus empregados, com as seguintes denominações:

Seguro de Vida em Grupo 2000;

Homenagens, 2000;

Kit de enxoval de bebê, 2000;

Bolsa de Estudos 2000;

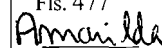
Participação nos Resultados, 2000.

De fato, o conceito do que vem a ser salário-de-contribuição tanto para o empregador quanto para o empregado, está previsto na Lei nº 8.212/91, ambos adotando os mesmos elementos, ainda que por dispositivos diversos. Sendo assim, vejamos o que nos diz o inciso I, do artigo 28 da referida norma:

“Artigo 28: Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado (...): 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 adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;”

Também assim determina o artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, ao tratar da remuneração do empregado, dispõe expressamente que para todos os efeitos legais, integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.



Nota-se que o conceito legal preocupou-se em afirmar que não apenas os valores pagos diretamente ao empregado pelo empregador sofrerão a incidência do tributo previdenciário, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também possuam caráter habitual, tenham natureza onerosa e retributiva. A preocupação do legislador foi enfatizar o caráter remuneratório da verba dirigida ao empregado, de sorte que o valor percebido só será salário, se representar um aumento no seu patrimônio, é dizer, que aquilo que lhe está sendo pago, representa um acréscimo de seus bens.

Nesse sentido, convém ressaltar que com o objetivo de evitar toda sorte de lucubrações por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir, expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. O cuidado do legislador se fez necessário, pois seria temerário submeter à análise discricionária da autoridade administrativa de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária, bem como, largar ao arbítrio, interesses ou conveniência das empresas a ocorrência dessa incidência.

Assim, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição, conforme disposto no § 9º do citado art. 28 da Lei nº 8212/91, que relaciona as verbas que não integram o salário de contribuição, dentre elas, ao contrário do que entendeu a recorrente, não se encontra a parcela relativa a pagamentos, efetuados pela empresa, referentes a “kit enxoval de bebê”, homenagem por tempo de serviço.

Por sua vez, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada (nos termos do art. 111, II da Lei nº 5.172/66-CTN), do contrário estaria imprimindo-lhe um alcance que a norma não tem nem poderia ter, eis que as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas. Daí porque não é incorreto concluir que, tendo as utilidades fornecidas origem no contrato de trabalho e surgem em decorrência da prestação de serviços.

Além disso, representam supressão de ônus que seria suportado pelos empregados, não se pode negar que se a empresa não colocasse tais benefícios à disposição do trabalhador, haveria um desembolso com tais despesas, confirmando, assim, sem sombra de dúvida, que tais verbas, pagas pela empresa, representam uma vantagem econômica acrescida ao patrimônio do trabalho.

Com relação a Bolsa de Estudos, Participação nos Lucros e Resultados e Seguro de Vida em Grupo, tanto o § 9º do art. 28 da Lei, quanto do art. 214 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, impõem certas condições para que não haja incidência das contribuições sobre as referidas verbas:

“Lei nº 8212/91

Art. 28 – (...).

§-9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...).



j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica.

(...).

t) o valor relativo a plano educacional que vise a educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394/96 e cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso a mesmo.

RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99

Art. 214 – (...).

(...).

§ 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente.

(...).

XXV - O valor das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo a **prêmio de seguro de vida em grupo**, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os artigos 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho.”

Cumprе salientar, todavia, que todas essas rubricas foram utilizadas como base de cálculo, em processos distintos em que se apurou as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos/Terceiros (SESC, SENAC e INCRA), conforme NFLD nº 35.872.235-0 e 35.905.283-5 (Seguro de Vida em Grupo), 35.842.657-0 (Homenagem por Tempo de Serviço), 35.842.848-06 (Enxoval de Bebê), 35.842.842-4 (Bolsa de Estudos) e 35.842.652-9 (Participação nos Lucros e Resultados).

Esclareça-se, por oportuno, que os créditos constituídos por meio das NFLD nº 35.672.235-0 e 35.905.283-5 (Seguro de Vida em Grupo); 35.842.842-4 (Bolsa de Estudos) e 35.842.652-9 (Participação nos Lucros e Resultados), foram objeto de Recursos julgados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, que lhes negou provimento, conforme Acórdãos nº 04/1780/2006 e 04/1776/2006; 04/1515/2006 e 04/1523/2006, respectivamente.

Quanto às rubricas “Kit Enxoval de Bebê” e Homenagem por tempo de Serviço, verifica-se que nenhuma das duas encontram-se arroladas nas exclusões de que tratam o § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91, acima transcrito. Assim, para que seja possível afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos segurados é necessário que tais pagamentos sejam concedidos nos exatos termos da lei. O que não é o caso das verbas em comento.

Com relação à decadência, a recorrente alega que a previsão contida na lei 8212/91 não pode prevalecer, pois contraria o disposto no art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vale ressaltar que a constituição dos créditos previdenciários, de fato se rege por lei específica e não é possível, no tocante ao prazo decadencial, negar a vigência do art. 45 da Lei nº 8212/91, que estabelece que ***o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído***. Assim, a decadência da primeira competência (01/2000) somente ocorreria em janeiro de 2011.

Cumprе destacar, outrossim, que nos termos do artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos dos Contribuintes, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade. Além disso, a matéria encontra-se sumulada, conforme Súmula nº 02 deste 2º Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos: “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.

Por derradeiro, no que concerne ao a alegação de que não existem razões legais para que a NFLD indique como co-responsáveis os sócios da empresa, uma vez que não se verifica a responsabilidade pessoal com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN. Vale esclarecer que, de fato, os co-responsáveis mencionados pela fiscalização não são responsáveis solidários e não figuram no pólo passivo do presente lançamento.

A relação de co-responsáveis anexada pela fiscalização tem como finalidades identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis, conforme determina o Código Tributário Nacional e permitir que se cumpra o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980 que estabelece o seguinte:

“Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

(...).

§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros.” (g.n.).

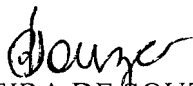
Assim, apesar de toda argumentação apresentada pela recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa levar à desconstituição do presente lançamento, eis que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para sua constituição, nos termos das normas legais vigentes.

Isto posto; e

CONSIDERANDO tudo mais que dos autos consta

CONCLUSÃO: pelo exposto, com relação as contribuições destinadas ao SEBRAE, **VOTO** no sentido de **NÃO CONHECER DO RECURSO** e quanto às matérias diferenciadas, **VOTO** no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada, para excluir do lançamento os valores relativos aos fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000, alcançados pela decadência, nos termos do art. 150 § 4º do CTN. **CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, para no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

Amáilde

Declaração de Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIERIA, Relatora

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, divirjo em parte do entendimento da Conselheira representante dos Trabalhadores, Cleusa Vieira de Souza, quanto ao alcance da aplicação do instituto da decadência.

Nesse sentido, exponho meu entendimento acerca da aplicação da decadência quinquenal às contribuições previdenciárias. Em primeiro lugar, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), 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 o 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, que aborda com muita propriedade a aplicação do prazo decadência quinquenal, em caso similar ao de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

17

Amarilda

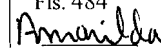
"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

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

Amanilda

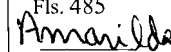
recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente 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 inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de

9



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).

Analisando a decisão proferida pelo STJ, manifestando-se acerca do prazo decadencial para que a autoridade tributária constitua os créditos a ela pertinentes, entendo que trata-se de caso, onde o contribuinte não realizou o pagamento de forma antecipada, visto que desconsiderava a natureza salarial das verbas objeto desta NFLD.

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.

Se no caso, o contribuinte não considera devidas contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, como por exemplo: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, ALIMENTAÇÃO SEM PAT, PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR EM DESACORDO COM A LEI, OU MESMO QUALQUER OUTRO TIPO DE PAGAMENTO, QUE A PRÓPRIA LEI PREVIDENCIÁRIA E TRABALHISTA CONSIDERA COMO SALÁRIO INDIRETO, como poder-se-ia considerar que o mesmo antecipou o pagamento da contribuição.

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.

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.

No caso, a omissão de rubricas em GFIP e a desconsideração de sua natureza salarial, leva a aplicação do art. 173 do CTN, haja vista a não existência de pagamento



Amanilda

antecipado sobre esses fatos geradores, visto que nem mesmo foram considerados fatos geradores.

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."

Pelo exposto, pela aplicação do art. 173, não há que se falar em competências alcançadas pela decadência quinquenal.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Declaração de Voto

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Peço vênha a ilustre Relatora, para levantar, de ofício nulidade decorrente de vício material, que vislumbro nos presentes autos.

Nesse sentido, antes de adentrarmos ao mérito das razões de inconformidade que traz o Recorrente a esta Egrégia Corte Administrativa, creio que cumpre-nos, neste primeiro momento, verificar se o lançamento fiscal ora sob análise, observou à sua legislação de regência, em especial no que pertine à exposição constante do Relatório Fiscal, que justifica a tributação das verbas indiretas consideradas no levantamento.

Nesse passo, não se pode olvidar que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como exemplo típico de atividade administrativa vinculada, exige dos Agentes a serviço Fisco, a estreita observância à legislação de regência, de forma que todo o procedimento fiscal instaurado abarque os requisitos traçados na norma legal.

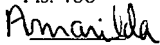
Não é menos certo, que a inobservância à legislação ou aos requisitos que regem o lançamento fiscal, implica em omissão a um dever inarredável, levando invariavelmente a nulidade do procedimento administrativo ou do próprio ato irregular, eis que na maioria das vezes sugere cerceamento do direito de defesa, impondo o seu reconhecimento pela própria Administração, a teor do que vem reconhecendo à jurisprudência pátria, face o princípio da auto-tutela, que norteia a atividade administrativa pública.

Nesse desiderato, destaca-se que ao constatar o atraso total ou parcial do recolhimento de contribuição previdenciária, cabe ao Auditor Fiscal do INSS proceder ao lançamento de ofício por meio da lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. Importante nesse ponto frisar que o art. 37 da Lei nº 8.212/91, exige do fiscal responsável por este ato, que o faça com clareza e precisão, de forma que conste nos autos do procedimento fiscal, todos os fatos apurados na ação, bem como demonstre claramente e de forma precisa os motivos que o levaram a proceder o lançamento.

Esse, inclusive, é o entendimento da doutrina, que capitaneada pelo mestre Paulo de Barros Carvalho, vem nos advertindo que não basta à autoridade lançadora consignar tenuamente o motivo do ato, mas sim expressar com segurança e decisão o conteúdo da exigência que o devedor deverá cumprir, o que reforça a necessidade de que a ocorrência do fato gerador deve restar demonstrada e comprovada nos autos, e não apenas informada.

Não basta, portanto, para a regularidade do lançamento, uma sucinta menção ao porque da lavratura da Notificação, ou mesmo a dispositivos legais esparsos e genéricos, ou ainda requisitos com ligação ao que se apurou. É necessário que haja correlação entre todo o fato apurado e a hipótese legal que ampara, ou que dá suporte à cobrança do tributo, já que só se *"pode impor ao contribuinte o ônus da exação quando houver estrita adequação entre o fato e a hipótese legal de incidência do tributo, ou seja, sua descrição típica"* (Resp. nº 437991/RS Recurso Especial 2002/0063964-6).

É de se reafirmar ainda, que o descuido da autoridade lançadora em descrever e demonstrar a ocorrência do fato justificador da exação, representa omissão quanto as exigências do art. 142 do CTN, e não se subsume em vício formal, mas sim material, como,



inclusive, vem reconhecendo os Egrégios Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Portanto, sendo o lançamento omissso quanto à descrição e demonstração do fato gerador, da base de cálculo, autorizadores da constituição do crédito tributário, o seu ato constitutivo padecerá de vício material, obstáculo impeditivo para sua manutenção.

No caso *sub exame*, a douta autoridade lançadora entendeu que alguns dos valores pagos aos empregados da notificada, a título de salário indireto, na verdade deveriam compor a base sobre a qual deveria incidir o tributo aqui exigido. Não obstante tal conclusão, e analisando com o esmero necessário as proposições invocadas no REFISC, não se nota qualquer preocupação em demonstrar porque a final tais valores deveriam ser exacionados.

Em verdade, a douta fiscalização apenas nos diz quais seriam os ditos pagamento, sem, todavia, se preocupar em motivar o seu entendimento quanto à natureza salarial daqueles mesmos valores.

É certo, e isso não se pode negar, que os valores pagos pelos contribuintes a título de salário indireto podem efetivamente estar ao alcance da tributação previdenciária, assim como dos demais tributos afetos. Contudo, deve-se enfatizar que tais dispêndios **podem** ser vistos como remuneração, mas não necessariamente o são em toda e qualquer hipótese, exigindo, portanto, uma exposição adequada dos motivos que assim faça entender.

Aceitar, com o que se consta do REFISC, que os valores pagos pela Recorrente a seus empregados, a título de salário indireto, seriam remuneração para fins previdenciários, seria naturalmente tributar por presunção, sem qualquer justificativa ou amparo legal que torne legítima a adoção de tal medida.

Sendo assim, creio que o levantamento em baila padece de vicio material, já que ausente de comprovação quanto à natureza salarial dos valores tributados, devendo ser anulada a presente NFLD.

Rejeitada em julgamento, a nulidade proposta por este Relator, e unicamente por força regimental, torna-se necessário emitirmos nosso juízo de valor quanto à questão de fundo trazida na presente NFLD, qual seja, a incidência de contribuição sobre os valores pagos ao empregados da notificada a título de salário indireto.

Na esteira desse ideário, e tendo em vista a clara omissão da autoridade lançadora quanto aos motivos determinantes da tributação por ela empreendida, e embora não nos pareça coerente e correto, sou levado a concluir pela procedência do lançamento, amparado única e exclusivamente na presunção de legitimidade e veracidade dos atos administrativos.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, e de ofício declarar a nulidade do lançamento, em decorrência de vício material, e no mérito **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO