



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

Processo nº 36624.015750/2006-90
Recurso nº 267.346 Voluntário
Acórdão nº **2402-01.511 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS : PATRONAL, SAT/RAT E TERCEIROS. DECORRENTES DA SOLIDARIEDADE. DECADÊNCIA TOTAL.
Recorrente JOHNSON & JOHNSON COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/01/1999

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO. ANTERIOR À IMPLANTAÇÃO DA GFIP. PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE STF.

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 nº 8**: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O lançamento foi efetuado em 28/11/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 08/12/2006. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1996 a 01/1999, o que fulmina em sua totalidade o direito do fisco de constituir o lançamento, independente de se tratar de lançamento por homologação ou de ofício.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araújo Soares.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco em face da sociedade empresária JOHNSON & JOHNSON COMERCIO E DISTRIBUIÇÃO Ltda, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, concernentes à parte dos segurados e também correspondentes à parcela devida pela empresa e pelo SAT/GILRAT (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho), para as competências de 01/1996 a 01/1999.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 69 a 76) informa que o crédito tributário lavrado decorreu do instituto da solidariedade, previsto no art. 31 da Lei 8.212/1991, entre a empresa tomadora/contratante de serviços (JOHNSON & JOHNSON COM E DISTRIBUIÇÃO LTDA) e a prestadora/contratada (Exel Global Logistics do Brasil S/A, CNPJ 46.044.913/0001-00), em razão da prestação de serviços de organização de transporte de carga.

Esse relatório informa ainda que a empresa tomadora não comprovou a elisão da responsabilidade solidária, deixando de apresentar documentos formalmente solicitados pela Fiscalização por meio dos TIAD's (fls. 42/45), conforme Relatório Fiscal de fls. 69/76, fatos que ensejaram sua constituição por aferição indireta (art. 33, §3º, da Lei 8.212/1991), baseando-se nas remunerações incluídas nas notas fiscais/faturas de serviço emitidas pela empresa prestadora, às quais se aplicou o percentual de 40% (quarenta por cento) sobre o valor bruto das referidas notas, conforme Relatório de Lançamentos de fls. 16/20 e Relação do Prestador de Serviços Solidário de fls. 77/126.

Em decorrência da solidariedade, o lançamento foi formalizado em nome da empresa contratante, tendo sido notificada, também, a empresa contratada executora dos serviços, conforme se verifica às fls. 130/137.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 08/12/2006 (fl. 01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 139 a 172) – acompanhada de anexos de fls. 173 a 194 –, alegando, em síntese, que:

1. **Da Conexão.** Entende ser necessária a reunião de todos os lançamentos em um único processo, por conexão ou continência, e também como forma de celeridade e economia processual já que possuem o mesmo objeto, encontram-se na mesma fase processual (impugnação) e estão presentes os pressupostos legais previstos nos artigos 103 e 105 do CPC, art. 12, VI e art. 35, §3º, I, ambos da Portaria MPS nº 88/2004;
2. **Da Incompetência Territorial.** Alega a incompetência territorial do Sr. Auditor Fiscal vinculado à Delegacia da Receita Previdenciária de São Paulo (art. 59, I do Decreto 70.235/72 e art. 31, I, da Portaria

MPS 520/04), já que os serviços foram prestados no estabelecimento da impugnante (0002-40), localizado no município de São José dos Campos. Transcreve o art. 73, I, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Previdenciária, Portaria MPS nº 1.344, de 18/07/2005;

3. **Da Precariedade da Ação Fiscal.** Afirma que na presente Fiscalização, embora o Sr. Auditor Fiscal, tenha tido acesso irrestrito a todos os documentos e livros fiscais, o lançamento decorreu de uma suposta análise superficial dos fatos. Entende que a simples capitulação legal não pode ser, isoladamente, a motivação do lançamento sendo essencial que se comprove a efetiva prestação de serviços por meio de cessão de mão-de-obra, o que não ocorreu. Invoca o art. 142 do CTN e o art. 37, *caput*, da CF. Alega que não há qualquer comprovação de que houve falta de recolhimento da contribuição previdenciária por parte do prestador de serviço, sendo que tanto a prova da existência da prestação quanto a ausência de adimplemento pelo prestador do serviço, sujeito passivo direto da exação, é ônus do Fisco. Requer a anulação do lançamento por cerceamento do direito de defesa em face à precariedade do lançamento;
4. **Da Decadência.** Invoca a ocorrência da decadência do direito do Fisco em constituir crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1996 e janeiro de 1999, nos termos do §4º do art. 150 do CTN. Aduz que não deve ser considerado o prazo decadencial superior aos cinco anos, previsto na legislação da Seguridade Social, pois trata de lei ordinária e a Constituição Federal deixou à reserva de lei complementar as disposições sobre o instituto da decadência, a rigor do inciso III, do artigo 146 da CF. Alega a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91. Colaciona jurisprudência;
5. **Da Responsabilidade Tributária prevista no art. 31 da Lei 8.212/91.** Insurge-se contra a cobrança do crédito da tomadora de serviços – ora notificada – fundamentando que esta só poderia ser acionada quando restasse infrutífera a tentativa de cobrança do prestador de serviço, o que não ocorreu no caso. Invoca a Súmula 126 do STF segundo a qual a responsabilidade tributária prevista no art. 31 da Lei 8.212/91 só é aplicada na hipótese de não ser possível a cobrança do tributo do devedor principal (contribuinte de direito). Transcreve jurisprudência. Conclui que o art. 31 da Lei 8.212/91, ao exigir o cumprimento da obrigação tributária diretamente do tomador do serviço, afronta a responsabilidade solidária prevista no art. 128 do CTN, que só admite exigir do tomador de serviço a satisfação da prestação jurídico-tributária somente após a não satisfação da prestação tributária pelo contribuinte de direito. Alega, ainda, ser ilegítima a escolha do tomador de serviço como responsável solidário posto que não há nenhuma relação entre o contratante de serviço/tomador e a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias (folha de salários), nos termos do art. 128 do CTN. Ressalta que a incorreta identificação do sujeito passivo da relação jurídica tributária acarretou, por consequência, a indevida utilização da base de cálculo, utilizando os valores das notas fiscais de serviços,

que não guardam qualquer relação com a base das contribuições – folha de salários (art. 195, I da CF) – bem como a possível cobrança em duplicidade;

6. **Do pedido.** Requer, a impugnante, o acolhimento das preliminares suscitadas para que seja anulado o lançamento e, no mérito, para que seja dado integral provimento à impugnação, determinando-se o cancelamento do crédito previdenciário. Requer, ainda, a reunião de todos os lançamentos em um único processo em virtude da conexão.

A empresa prestadora (Exel Global Logistics do Brasil S/A), também cientificada desta notificação, conforme fls. 130/137, não se manifestou, caracterizando ausência de impugnação da prestadora de serviço.

Posteriormente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo I-SP – por meio do Acórdão nº 16-14.837 da 14ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 202 a 212) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que a notificação encontra-se revestida das formalidades legais, foi lavrada de acordo com as disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir e/ou modificar o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

A Notificada apresentou recurso (fls. 223 a 253 – Volume II) – acompanhado de anexos de fls. 254 a 344 –, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento das contribuições e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

O Centro de Atendimento ao Contribuinte em Pinheiros ((CAC) da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em São Paulo-SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes para processamento e julgamento (fls. 246 e 247).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 247. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DA QUESTÃO PRELIMINAR:

Em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

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

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

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 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 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 recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).⁸ O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." ⁹ A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). ¹⁰ Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. ¹¹ Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. ¹² **Por seu turno, nos**

casos em que inexistir dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante

apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se 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.

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 no presente processo, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições previdenciárias omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

Ocorre que no caso em questão, o procedimento fiscal de lançamento foi efetuado em 28/11/2006, tendo a ciência ao sujeito passivo ocorrido no dia 08/12/2006 (fl. 01). Assim, como os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1996 a 01/1999, irrelevante a apreciação de qual dispositivo legal deve ser aplicado, haja vista que a decadência há de ser declarada por qualquer das teorias existentes.

Com isso, em observância aos princípios da autotutela administrativa e da legalidade material, reconheço a decadência tributária para dar provimento ao recurso interposto, restando prejudicado o exame de mérito.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para DAR-LHE PROVIMENTO, reconhecendo, assim, que o crédito tributário lançado em sua totalidade foi extinto pela decadência quinquenal.

Ronaldo de Lima Macedo.