

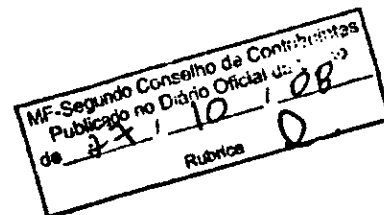


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 36624.015848/2006-47
Recurso nº 144.621 Voluntário
Matéria PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS
Acórdão nº 206-00.853
Sessão de 09 de maio de 2008
Recorrente BANCO MERRYL LYNCH S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Sílma Alves de Oliveira
Mat: Siepe 877862

CC02/C06
Fls. 407



ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2004

Ementa: PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - PRAZO DECADENCIAL PARA LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS É DE 10 ANOS - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - DESCUMPRIMENTO DA LEI 10.101/2000-PARCELA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O prazo para constituição do crédito previdenciário é de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Nos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial: Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; E Convenção ou acordo coletivo de trabalho.


Empresa realizou acordo diretamente com os empregados sem a interveniência do sindicato, descumprimento legal.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

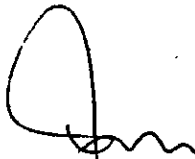
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Brasília, 23 / 09 / 08


Silma Alves de Oliveira
Mat.: Sisepe 877862

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos: I) em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis (Relator) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis (Relator) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por dar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Elias Sampaio Freire. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente, a Dr(a) Maria Isabel Tostes da Costa Bueno, OAB/SP nº 115127.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

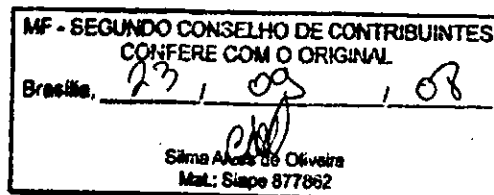
Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira,, Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis, Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada contra o Banco Meryll Lynch S/A, correspondente às contribuições da empresa, inclusive parcela referente aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e aquelas destinadas a Terceiros. O crédito se constitui a partir dos valores pagos a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação em vigor.

O débito foi apurado nos seguintes períodos: 01/01/1999 a 31/01/1999, 01/01/2000 a 31/01/2000, 01/08/2000 a 31/08/2000, 01/09/2000 a 30/09/2000, 01/11/2000 a 30/11/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/01/2001, 01/04/2001 a 31/05/2001, 01/07/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 31/01/2002, 01/03/2002 a 31/03/2002, 01/07/2002 a 31/07/2002, 01/09/2002 a 31/01/2003, 01/04/2003 a 30/04/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003, 01/01/2004 a 30/04/2003.

O crédito apurado pelo Fisco foi de R\$ 65.479.091,37 (sessenta e cinco milhões quatrocentos e setenta e nove mil noventa e um reais e trinta e sete centavos).

Às fls. 83/113, consta defesa tempestiva da Recorrente.

À fl. 200 dos autos, consta despacho da SRP, com os seguintes questionamentos:

"(...).

3. Diante dos argumentos da defesa, inquire-se da Autoridade Notificante:

a) no tocante à preliminar, qual o n° do DEBCAD que se aplica à Notificação em questão, tendo em vista a divergência apontada;

b) quanto à questão do mérito, se dos valores levantados como base-de-cálculo da Notificação se encontram segregados os valores previstos em Convenção ou Acordo Coletivo; em caso de resposta negativa, requer-se a elaboração de planilha demonstrativa dos valores levantados conforme Acordo ou Convenção Coletivas apartados daqueles levantados conforme Acordo particular firmado entre as partes."

À fl. 241 a Autoridade Notificante se manifestou da seguinte forma:

"1. Em atendimento ao contido no despacho de fls. 200, em que o Serviço de Contencioso Administrativo Previdenciário solicita esclarecimentos quanto à forma de constituição do crédito inserto na NFLD n° 35.842.421-6, esta Auditoria Fiscal informa:

a) o n° correto do Debcad é o que consta da capa da NFLD, do cabeçalho e do título do Relatório Fiscal, qual seja 35.842.421-6;

b) não houve separação entre os valores estabelecidos nas Convenções Coletivas de trabalho dos demais valores pagos;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Sima [assinatura]
Mat: Sape 877052

CC02/CO6
Fls. 410

c) conforme se depreende das cláusulas que tratam da matéria em questão, consideramos como limite os valores máximos admitidos nas respectivas convenções.

2. Segue anexo:

a) planilha com valores pagos a cada segurado, demonstrado o valor limite estabelecido pelas respectivas Convenções Coletivas e os valores excedentes;

b) planilha com os valores pagos a cada mês e a demonstração dos valores limites estabelecidos pelas Convenções e os valores excedentes;

c) cópias das Convenções Coletivas à Participações nos Lucros e Resultados, referentes à NFLD nº 35.842.421-6."

O contribuinte foi intimado se manifestar, conforme despacho de fls. 243/244.

Às fls. 249/278, o contribuinte apresentou aditamento à impugnação.

Às fls. 281/297, foi proferida Decisão-Notificação, julgando parcialmente procedente o lançamento fiscal, para declarar o contribuinte devedor do valor de R\$ 63.644.070,30 (sessenta e três milhões seiscentos e quarenta e quatro mil setenta reais e trinta centavos). Transcreve-se a ementa:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DECADÊNCIA RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS.

Pagamentos efetuados a título de PLR, porém em desacordo com a legislação de regência, passam a integrar o salário-de-contribuição e a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Extingue-se após 10 anos o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, conforme redação do art. 45 da Lei 8.212/91.

A relação dos co-responsáveis pelo débito presta-se a atender ao disposto no inciso I, § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830/80 e relacionar as pessoas físicas e jurídicas que, pela sua qualificação e período de atuação, revestem-se das características de representantes legais do sujeito passivo.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Inconformado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando, sem síntese, o seguinte (318/346):

(i) o presente recurso não se dirige à parte da r. decisão administrativa que houve por bem respeitar os valores de PLR distribuídos pela Recorrente na forma das Convenções Coletivas da categoria;

(ii) a verba distribuída a título de PLR é desvinculada da remuneração, conforme deflui diretamente da Constituição Federal, independente de regulamentação

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27 / 09 / 08
Sílvia Alves de Oliveira
Mat: Sape 877862

CC02/C06
Fls. 411

legal, ou seja, é auto-aplicável. Entende que se trata de imunidade constitucional;

(iii) a Lei n. 10.101/2000 estabelece a implementação da participação dos empregados nos lucros por três formas: (a) acordo; (b) convenção coletiva ou (c) planos mantidos espontaneamente pela empresa. No presente caso, se está diante da PLR adotada pela Recorrente;

(iv) no tocante à presença do Sindicato na comissão eleita para implementar o plano adotado pela Recorrente, sua participação limita-se a mero assistente dos trabalhadores, sem poder de veto, razão pela qual sua presença não é obrigatória;

(v) não é necessário o arquivamento acordado entre as partes no Sindicato da categoria;

(vi) a previsão por meio de acordo particular firmado pela Comissão de trabalhadores levou em consideração regras claras e objetivas para o pagamento dos valores distribuídos a título de PLR, adotando política própria de pleno conhecimento de seus empregados; e

(vii) a fiscalização imputou arbitrária e ilegal responsabilidade solidária aos diretores da Impugnante, indicando-os como co-responsáveis pelo débito.

Foram apresentadas contra-razões ao Recurso Voluntário, fls. 352/364.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro DANIEL AYRES KALUME REIS, Relator

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Entendo que incide no presente caso concreto a decadência, ante a patente incidência do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que prevê o prazo decadencial de 05 (cinco) para a constituição do crédito tributário.

Inicialmente, devem ser tecidas considerações quanto a natureza das contribuições sociais. Para tanto, será transcrita a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que firmou entendimento no sentido de considerar as contribuições sociais como de natureza tributária. Veja-se.

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI 7.689/88. Não é inconstitucional a instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária. (...).

VOTO

(...).



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 09, 08 Silma Alves de Oliveira Mat. Sape 877862

Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição te, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente." (Recurso Extraordinário n. 146.733, Relator Ministro Moreira Alves, Plenário do Supremo Tribunal Federal, Diário da Justiça de 06.11.1992).

"AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. EMPRESA DE MINERAÇÃO. ISENÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. DEFICIÊNCIA NO TRASLADO. SÚMULA 288. AGRAVO IMPROVIDO.

1. As contribuições sociais da seguridade social previstas no art. 195 da Constituição Federal que foram incluídas no capítulo do Sistema Tributário Nacional, poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b, do Sistema Tributário, posto que excluídas do regime dos tributos. 2. Sendo as contribuições sociais modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e por isso não estão elas abrangidas pela limitação constitucional inserta no art. 155, § 3º, da Constituição Federal. (...)" (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 174.540, Relator Ministro Maurício Corrêa, 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, publicado no Diário da Justiça de 26.04.1996).

Destarte, certo que as contribuições sociais previstas no artigo 195 da Constituição Federal têm natureza tributária.

Após esses esclarecimentos, será necessário definir qual o prazo decadencial que as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social estão sujeitas e, assim, analisar o artigo 45 da Lei n. 8212/91, que prevê o prazo de 10 (dez) anos e o artigo 173 do Código Tributário Nacional, que prevê o prazo de 05 (cinco) anos.

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

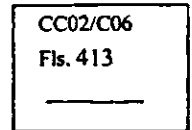
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."



A Lei n. 8212/91, que trata especificamente da Seguridade Social, fixou prazo maior para a decadência da constituição do crédito tributário, entretanto, mantendo o mesmo termo inicial para sua contagem.

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia modificar regra de decadência tributária, que é reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal. Entretanto, essa questão da constitucionalidade extrapola os limites deste Egrégio Conselho de Contribuintes, tendo em vista as competências atribuídas aos órgãos administrativos, em especial o Enunciado da Súmula n. 02 do 2º Conselho de Contribuintes.

Por outro lado, essa questão deve ser visualizada por outros dois prismas, são eles: (i) a aplicação de 02 (duas) legislações hierarquicamente diversas ao mesmo fato concreto e (ii) e o fato da Lei n. 8212/91 não fazer previsão ao prazo decadencial para as contribuições sujeitas a homologação do lançamento.

Assim, verifica-se que a Lei n. 8212/91 entrou em conflito com o Código Tributário Nacional.

Diante disso, deve ser aplicada a lei hierarquicamente superior, ou seja, o Código Tributário Nacional, que, inclusive faz expressa previsão quanto ao prazo decadencial para os tributos sujeitos a homologação do lançamento.

Frise-se, ainda, que a Lei n. 8.212/91 não prevê regra específica para os tributos em que a legislação atribua ao sujeito passivo, o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Isto porque, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (expressa ou tácita), nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, é extinto o crédito tributário pela decadência, após 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador. Transcreve-se o artigo:


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

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Alberto Xavier, in Prazo de decadência: âmbito de aplicação dos artigos 150, § 4º, e 173, I, do CTN. RTFP 55/105, abr/2004, diz o seguinte:

"Note-se que o art. 150, § 4º, do CTN prevê a possibilidade de o prazo de homologação ser 'fixado em lei' em termos diversos dos previstos naquele artigo, enquanto o art. 173 fixa imperativamente o prazo de 5

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 08
 Silma Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862

(cinco) anos, sem admitir que prazo diferente seja fixado em lei. A lei a que se refere o art. 150, § 4º, só pode ter o alcance de reduzir o prazo de 5 (cinco) anos, baseado no reconhecimento da suficiência de menor período para o exercício do poder de controle, mas nunca o de excedê-lo, funcionando assim os cinco anos como limite máximo do prazo decadencial. A proibição de dilatação do prazo, a livre alvedrio do legislador ordinário, decorre logicamente da função garantística que a lei complementar desempenha em matéria de prescrição e decadência, cuja limitação no tempo é corolário do princípio da segurança jurídica, que é um limite constitucional implícito ao poder de tributar."

Diante disso, a regra contida no artigo 45 da Lei n. 8212/91 deve ser afastada, tendo em vista a previsão contida no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, acima transcrito.

Saliente-se, ainda, que a homologação a que se refere o artigo 150 do Código Tributário Nacional é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa (expressa ou tacitamente) é ato do contribuinte, que pode ser o pagamento total do tributo, o pagamento parcial ou o não pagamento.

Fato é que é irrelevante que tenha havido o pagamento ou não do tributo. A relevância da questão cinge-se ao transcurso do prazo legal sem pronunciamento do Fisco, que no presente caso é de 05 (cinco) anos, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça se posiciona sobre a questão no mesmo sentido, *in verbis*:

"Ementa AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. FALTA DE SIMILITUDE ENTRE O ACÓRDÃO RECORRIDO E O INDICADO COMO PARADIGMA. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA DE TRIBUTO. DECADÊNCIA. EC Nº 8/1977. ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. SÚMULA Nº 168/STJ.

- 1. O decisum embargado asseverou, unicamente, que, no caso em apreço, o tributo sujeito a lançamento por homologação não foi recolhido, tendo em vista que o período reclamado é entre abril de 1984 e maio de 1985, com lançamento feito em 25/05/1995.*
- 2. O julgado apontado como dissidente examinou, apenas e tão-somente, a questão sob o aspecto de tributos recolhidos em período posterior à Carta Magna de 1988, aplicando-se, aí sim, a teoria dos "cinco mais cinco".*
- 3. Perfeitamente demonstrado que o acórdão embargado não guarda similitude com o paradigma colacionado para fins de caracterizar a divergência apontada.*
- 4. A natureza das contribuições previdenciárias é de tributo. A jurisprudência das 1ª e 2ª Turmas e da 1ª Seção do STJ são no sentido de que ocorre em cinco anos o prazo decadencial para exigir o pagamento de contribuições previdenciárias não pagas, in casu, no*



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862

CC02/C06 Fls. 415

interregno de abril de 1984 e maio de 1985, com lançamento feito em 25/05/1995, período posterior ao prazo prescricional estipulado pela EC nº 08/1977.

5. Adoção do princípio da continuidade das leis. Prazo decadencial do lançamento de ofício (art. 173, I, do CTN). Decadência configurada. Vastidão de precedentes desta Corte.

6. Aplicação da Súmula nº 168/STJ: "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado."

7. Agravo regimental não-provido.

(...).

VOTO-VISTA

(...).

Impende salientar que a homologação a que se refere o artigo 150, do Código Tributário, é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário. (...)" Sem grifos no original (AgRg nos EREsp 489955/RS, Relator Ministro José Delgado, 1ª Seção, DJ 19.06.2006 p. 89).

"Ementa PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO A QUO ASSENTADO EM FUNDAMENTAÇÃO DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. TRIBUTÁRIO. CARACTERIZAÇÃO DOS REQUISITOS AUTORIZADORES DA DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE. MATÉRIA DE FATO. SÚMULA 7/STJ. 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 HOUE 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. O acórdão recorrido decidiu a questão relativa ao prazo de decadência com amparo em fundamentação de indole constitucional, cuja revisão é inviável, na via do recurso especial, por estar a competência do STJ, delimitada pelo art. 105, III, da Constituição, restrita à uniformização da legislação federal infraconstitucional.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 08, 08 Sílma Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862
--

2. A falta de prequestionamento do tema federal impede o conhecimento do recurso especial.

3. Tendo a Corte de origem afirmado expressamente a existência, na escrituração contábil do contribuinte, dos elementos necessários à apuração do valor das contribuições previdenciárias devidas, não pode ser conhecido o recurso especial, na parte em que pretende o reconhecimento da legitimidade da aferição indireta, sob alegação da insuficiência dessa documentação, diante do óbice da Súmula 7/STJ.

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


5. 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 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

6. No caso concreto, houve pagamento parcial da contribuição previdenciária. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido." (REsp 607345 / RS, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ 17.04.2006 p. 169).

"Ementa TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL. EMENDA CONSTITUCIONAL 08/77. DÉBITOS ANTERIORES À PROMULGAÇÃO DA CF/88. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL REALIZADO COM SÚMULA NÃO COMPROVADO.

1. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreu várias alterações. Até a Emenda Constitucional nº 08/77, em face do débito previdenciário ser considerado de natureza tributária, o prazo prescricional é o quinquenal. Após a citada emenda, que lhes desconstituiu a natureza tributária, o prazo passou a ser o trintenário, consoante a Lei nº 3.807/60. Após a CF/88, passou-se a entender que o prazo seria quinquenal, enquanto a Lei nº 8.212/91 o prazo passou a ser o decenal, o que não é aceito pela jurisprudência deste Tribunal, tendo em vista o status de lei complementar gozado pelo CTN.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	23, 09, 08
	
Silma Alves de Oliveira Mat.: Sape 877862	

2. Os precedentes da Seção de Direito Público reconhecem, entretanto, que o prazo decadencial, nunca se alterara no período em exame, permanecendo quinquenal, como previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional.

3. Deve ser reconhecida a decadência dos créditos da autarquia ora recorrida, já que, conforme assentado pela Corte inferior, as contribuições previdenciárias devidas referem-se às competências de fevereiro de 1986 a fevereiro de 1988, sendo que a notificação de lançamento do débito ocorreu apenas em maio de 1994. Decorrido, assim, o prazo quinquenal previsto no art. 173 do CTN.

4. Não se admite o dissídio jurisprudencial realizado com Súmula. Impõe-se a demonstração do dissenso pretoriano com os julgados que originaram o entendimento sumulado como divergente.

5. Recurso especial provido." (REsp 642314 / RS, Relator, Ministro Castro Meira, 2ª Turma, DJ 21.11.2005 p. 182).

Corroborando o entendimento acima firmado, os seguintes precedentes: AgRg no Recurso Especial n. 616.348/MG, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma; Recurso Especial n. 644.183, Relator Ministro Castro Meira, 1ª Seção; Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 276.142, Relator Ministro Luiz Fux, 1ª Seção; dentre outros.

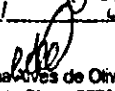
Acrescente-se, ainda, que o Conselho de Contribuintes, por meio da 1ª e 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, também possui o mesmo entendimento. Veja-se.

"CSL - DECADÊNCIA - Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro é lançamento do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN." (Processo n. 10680.016966/00-93, Recurso n. 103-129012, acórdão n. CSRF/01-05.187, de 25.05.2005).

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COFINS DECADÊNCIA - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. Nº 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional." (Processo n. 10680.000957/2001-97, Recurso n. 103-129.013, acórdão n. CSRF/01-05.131, de 31.01.2005).

PIS/FATURAMENTO. DECADÊNCIA. Não se aplica ao PIS a regra do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 para o efeito de determinar o prazo decadencial para o lançamento da contribuição. Precedentes da CSRF. Recurso especial negado (Processo n. 10983.005458/98-89,



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
 Silma Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877962

Recurso n. 203-119069, julgado em 18.10.2005, acórdão n. CSRF/02-02.124).

Acrescente-se, por fim, que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por meio da Corte Especial, composta pelos 21 (vinte e um) Ministros mais antigos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n. 8212/91, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

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.

2. Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente." (Argüição de Inconstitucionalidade no Recurso Especial n. 616.348, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, publicado no Diário da Justiça de 15.10.2007).

Da mesma forma, vem decidindo o Augusto Supremo Tribunal Federal. Veja-se.

MINISTRO CELSO DE MELLO


"DECISÃO: A controvérsia constitucional suscitada na presente causa consiste em saber se os prazos de decadência e de prescrição concernentes às contribuições previdenciárias devem, ou não, ser veiculados em sede de lei complementar, ou, então, se é possível defini-los mediante simples lei ordinária.

O Tribunal ora recorrido, por entender que as contribuições previdenciárias qualificam-se como espécies tributárias, proclamou a inconstitucionalidade dos arts. 45 (decadência) e 46 (prescrição), ambos da Lei n.º 8.212/91, que estabeleceram o prazo comum de 10 (dez) anos tanto para a constituição quanto para a cobrança do crédito pertinente à seguridade social. As normas legais em questão possuem o seguinte conteúdo normativo:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados (...).

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos." (grifei)



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	23, 09, 08
 Silma Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862	

Sendo esse o contexto, passo a apreciar a postulação recursal ora deduzida nesta causa. E, ao fazê-lo, tenho para mim que se revela incensurável o acórdão ora recorrido, eis que a natureza eminentemente tributária das contribuições de seguridade social - tal como esta Suprema Corte tem reconhecido (RTJ 143/313-314, Rel. Min. CARLOS VELLOSO - RTJ 156/666-667, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RTJ 181/73-79, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.) - impõe que as normas referentes à decadência e à prescrição submetam-se ao domínio normativo da lei complementar, considerado o que dispõe, a esse respeito, o art. 146, III, "b", da Constituição da República.

Essa orientação jurisprudencial, que confere qualificação tributária a essa modalidade de contribuição social, tem suporte em autorizado magistério doutrinário (ROQUE ANTONIO CARRAZZA, "Curso de Direito Constitucional Tributário", p. 360, 11ª ed., 1998, Malheiros; HUGO DE BRITO MACHADO, "Curso de Direito Tributário", p. 315, 14ª ed., 1998, Malheiros; SACHA CALMON NAVARRO COELHO, "Curso de Direito Tributário Brasileiro", p. 404/405, item n. 3.5, 1999, Forense; LUIZ ALBERTO DAVID ARAUJO e VIDAL SERRANO NUNES JÚNIOR, "Curso de Direito Constitucional", p. 314, item n. 5, 1998, Saraiva; RICARDO LOBO TORRES, "Curso de Direito Financeiro e Tributário", p. 338, 1995, Renovar, v.g.).

Impõe-se reconhecer, desse modo, que se registra, na matéria ora em exame, uma clara hipótese de reserva constitucional de lei complementar, a impedir, portanto, que o Estado utilize diploma legislativo de caráter meramente ordinário como instrumento de veiculação formal das normas definidoras dos prazos decadencial e prescricional referentes aos créditos da Seguridade Social.

Cabe rememorar, neste ponto, por oportuno, considerada a natureza do presente litígio, que a jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, ao versar o tema pertinente à tipicidade das leis, tem sempre acentuado, a esse propósito, que não se presume a necessidade de lei complementar, cuja edição - destinada a disciplinar determinadas matérias - somente se justifica naquelas hipóteses, estritas e excepcionais, previstas no texto da própria Constituição da República.

Vê-se, portanto, que a necessidade de lei complementar, para a válida disciplinação normativa de certas matérias (como a de que ora se cuida), deriva de previsão constitucional expressa, como sucede no caso (CF, art. 146, III, "b"), de tal maneira que se configurará situação de inconstitucionalidade formal, se - inobservada a cláusula de reserva de lei complementar - o tema a ela sujeito vier a ser tratado em sede de legislação simplesmente ordinária.

Dai a advertência, que cumpre sempre ter presente, formulada por GERALDO ATALIBA ("Interpretação no Direito Tributário", p. 131, 1975, EDUC/Saraiva):

"(...) só cabe lei complementar, quando expressamente requerida por texto constitucional explícito. O Congresso Nacional não faz lei complementar à sua vontade, ao seu talento. No sistema brasileiro, só



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27, 08, 08
Sílima Alves de Oliveira Mat.: Siaepe 877862	

há lei complementar exigida expressamente pelo texto constitucional." (grifei)

Esse entendimento, por sua vez, inteiramente aplicável ao caso, é corroborado pela jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal:

"Só cabe lei complementar, no sistema de direito positivo brasileiro, quando formalmente reclamada, a sua edição, por norma constitucional explícita." (RTJ 176/540, Rel. Min. CELSO DE MELLO)

"Não se presume a necessidade de edição de lei complementar, pois esta é somente exigível nos casos expressamente previstos na Constituição. Doutrina. Precedentes." (RTJ 181/73-79, Rel. Min. CELSO DE MELLO)

"É doutrina pacífica, em face do direito constitucional federal, que só se exige lei complementar para aquelas matérias para as quais a Carta Magna Federal, expressamente, exige essa espécie de lei (...)." (RTJ 113/392-401, Rel. Min. MOREIRA ALVES - grifei)

Cumprе ressaltar, por relevante, que a orientação que venho de expor a propósito do reconhecimento da inconstitucionalidade formal dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, por desrespeito à reserva constitucional de lei complementar (CF, art. 146, III, "b"), tem sido observada, por Juizes desta Suprema Corte, em sucessivas decisões proferidas na resolução de controvérsia idêntica à suscitada nesta sede recursal (RE 456.750/SC, Rel. Min. EROS GRAU - RE 534.856/PR, Rel. Min. EROS GRAU - RE 540.704/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RE 548.785/RS, Rel. Min. EROS GRAU - RE 552.710/SC, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RE 552.757/RS, Rel. Min. CARLOS BRITTO - RE 552.824/PR, Rel. Min. EROS GRAU - RE 559.991/SC, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.).

O exame dos presentes autos evidencia que o acórdão ora recorrido ajusta-se ao entendimento prevalecente nesta Suprema Corte, o que torna inacolhível a pretensão recursal ora manifestada.

Sendo assim, e em face das razões expostas, conheço do presente recurso extraordinário, para negar-lhe provimento.

Publique-se.

Brasília, 31 de agosto de 2007.

Ministro CELSO DE MELLO Relator" (Recurso Extraordinário n. 470.382, Relator mInistro Celso de Mello, Supremo Tribunal Federal, publicado no Diário da Justiça de 19.09.2007).

MINISTRO MARCO AURÉLIO

"DECISÃO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PRAZOS DECADENCIAL E PRESCRICIONAL – REGÊNCIA - ARTIGOS 45 E 46 DA LEI N.º 8.212/91 – DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA CORTE DE ORIGEM – HARMONIA COM A CONSTITUIÇÃO



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 09, 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862
--

**FEDERAL – PRECEDENTES - RECURSO EXTRAORDINÁRIO –
NEGATIVA DE SEGUIMENTO.**

1. Na espécie, discute-se a constitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, no que introduziram prazo decadencial e prescricional de dez anos para a apuração e constituição de créditos da Seguridade Social, e para a respectiva cobrança. A Corte de origem, com base em precedentes do órgão especial do Tribunal, concluiu pela desarmonia dos referidos dispositivos legais com a Carta, ante a circunstância de não terem sido veiculados por lei complementar.

2. No julgamento do Recurso Extraordinário n° 138.284-8/CE, decidido à unanimidade de votos pelo Plenário em 1° de julho de 1992, o ministro Carlos Velloso, relator, quanto à natureza da norma para a disciplina do instituto da prescrição consideradas as contribuições sociais, expressamente consignou:

[...].

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, *ex vi* do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, *a*). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, *b*; art. 149).

[...].

Esse entendimento veio a ser novamente ressaltado pelo Plenário, quando do julgamento do Recurso Extraordinário n° 396.266-3/SC, também relator o ministro Carlos Velloso, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça de 27 de fevereiro de 2004. Assim restou assentado:

[...].

As contribuições do art. 149 da C.F., de regra, podem ser instituídas por lei ordinária. Por não serem impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, *a*). No mais, estão sujeitas às regras das alíneas *b* e *c* do inciso III do art. 146, C.F. Assim, decidimos, por mais de uma vez, como, *v.g.*, RE 138.284/CE por mim relatado (RTJ 143/313), e RE 146.733/SP, Relator o Ministro Moreira Alves (RTJ 143/684).

[...].

Realmente, descabe concluir de forma diversa. Confirmam, numa visão equidistante, o que está preceituado no artigo 146, inciso III, alínea "b", do Diploma Maior:



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 27, 09, 08 Silma Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862
--

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...].

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...].

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

[...].

3. Ante o quadro, nego seguimento ao extraordinário.

4. Publiquem.

Brasília, 13 de agosto de 2007.

Ministro MARCO AURÉLIO Relator” (Recurso Extraordinário n. 552.710, Relator Ministro Marco Aurélio, Supremo Tribunal Federal, publicado no Diário da Justiça de 10.09.2007.

MINISTRO CARLOS AYRES BRITO

“DECISÃO: Vistos, etc.

Cuida-se de recurso extraordinário, com base na letra “b” do inciso III do art. 102 da Constituição Republicana, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

2. Da leitura dos autos, observo que a Corte de origem declarou a inconstitucionalidade do caput do art. 46 da Lei nº 8.212/91. Dispositivo cuja dicção é a seguinte: “O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos”.

3. Pois bem, a União sustenta, em síntese, que as contribuições para custeio da seguridade social têm fundamento no art. 195 da Constituição Federal e que os prazos de decadência e prescrição não são disciplinados por lei complementar. Pelo que não há falar em afronta a letra “b” do inciso III do art. 146 da Constituição Federal.

4. Tenho que o recurso não merece acolhida. Isso porque o aresto impugnado afina com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Colho, a propósito, o seguinte trecho do voto condutor do Ministro Carlos Velloso no RE 138.284 (recurso decidido à unanimidade pelo Plenário desta colenda Corte):

“(…)”.

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência, no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a). A



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 29/09/08	
Sílvia Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862	

questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).

(...)"

5. Outros precedentes no mesmo sentido: REs 396.266, Relator o Ministro Carlos Velloso; 537.657, Relator o Ministro Marco Aurélio; 456.750, 534.856 e 544.361, Relator o Ministro Eros Grau.

Isso posto, e tendo em conta as disposições do caput do art. 557 do CPC e do § 1º do art. 21 do RI/STF, nego seguimento ao recurso.

Publique-se.

Brasília, 28 de junho de 2007.

Ministro CARLOS AYRES BRITTO Relator" (Recurso Extraordinário n. 552.757, Relator Ministro Carlos Ayres Brito, Supremo Tribunal Federal, publicado no Diário da Justiça de 07.08.2007).

MINISTRO EROS GRAU

"DECISÃO: O TRF da 4ª Região declarou a inconstitucionalidade do preceito veiculado pelo art. 46 da Lei n. 8.212/91, que estabelece o prazo prescricional de 10 anos para a cobrança de contribuições destinadas à seguridade social. Isso porque a disciplina dessa matéria deveria ter sido estabelecida mediante lei complementar, nos termos do disposto no art. 146, III, "b", da CB/88. Entendeu-se aplicável ao caso o prazo quinquenal --- artigo 174 do Código Tributário Nacional.

2.A recorrente interpôs recurso extraordinário, com fundamento no artigo 102, III, "b", da Constituição do Brasil, em que postula a declaração de constitucionalidade do disposto no artigo 46 da Lei n. 8.212/91.

3.O acórdão recorrido está em sintonia com a orientação do Plenário do Supremo, segundo o qual se aplicam as normas gerais da lei complementar [Código Tributário Nacional] às contribuições, especialmente no tocante à disciplina de temas relativos à obrigação, ao lançamento, ao crédito, à prescrição e à decadência tributários, nos termos do disposto no artigo 146, III, "b", da Constituição do Brasil [RE n. 138.284 e RE n. 396.266, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 28.8.92 e de 27.2.04, respectivamente, e RE n. 146.733, Relator o Ministro Moreira Alves, DJ de 6.11.92].

Nego seguimento ao recurso com esteio no artigo 21, § 1º, do RISTF.

Publique-se.

Brasília, 26 de junho de 2007.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 08
Sílvia Alves de Oliveira
Mat.: Sape 877862

Ministro Eros Grau Relator" (Recurso Extraordinário n. 548.785, Relator Ministro Eros Grau, Supremo Tribunal Federal, publicado no Diário da Justiça de 15.08.2007).

No mesmo sentido as decisões proferidas nos seguintes recursos: Recurso Extraordinário n. 559.991, Relator Ministro Celso de Mello, DJ de 19.09.2007, Recurso Extraordinário n. 552.855, Relator Ministro Marco Aurélio, DJ de 12.09.2007, Recurso Extraordinário n. 540.704, Relator Ministro Marco Aurélio, DJ de 08.08.2007, Recurso Extraordinário n. 556.241, Relator Ministro Eros Grau, DJ de 06.09.2007 e Recurso Extraordinário n. 552.824, Relator Ministro Eros Grau, DJ de 14.08.2007.

Desta forma, há no presente caso, débitos apurados pela fiscalização que são atingidos pela decadência estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Relativamente ao início da contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a homologação por lançamento, deve ser observada a regra do próprio § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que diz que a contagem inicia a partir da ocorrência do fato gerador.

Merece destaque o tema, na medida em que há regra específica para contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a homologação por lançamento. Diferentemente, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, prevalece a regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual tem como *dies a quo*, "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."

A 1ª Seção de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça possui o mesmo entendimento, *in verbis*:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA 168/STF.

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

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: EREsp 572603/PR, Min. Castro Meira, DJ 05.09.2005; EREsp 279473/SP, Min. Teori Albino Zavascki, DJ 11.10.2004.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862

Matéria pacificada no âmbito da 1ª Seção importa aplicação da Súmula 168/STJ.

Agravo regimental a que se nega provimento.

VOTO

(...).

3. Na hipótese dos autos, tendo havido o pagamento do tributo considerado devido pelo contribuinte, deve ser aplicada, na forma da fundamentação, a norma do art. 150, § 4º, do CTN. Com isso, ocorrido o fato gerador em julho e agosto de 1989, ter-se-ia por consumada a decadência em agosto de 1994 – muito antes, portanto, da inscrição da dívida ativa, referente a diferenças apuradas pelo Fisco, em 15.08.1995.

No mesmo sentido, cita-se: EREsp 279473/SP. Do qual fui relator, DJ 11.10.2004; ERESP 408.617/SC, Min. João Otávio de Noronha, julgado em 10/08/2005." Sem grifos no original (AGRG nos Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 180.879, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, publicado no Diário da Justiça de 05.12.2005).

A doutrina, também, segue o mesmo raciocínio, conforme se verifica pelo texto abaixo, de autoria do Juiz Federal da 2ª Vara Federal Tributária de Porto Alegre, Dr. Leandro Paulsen, *in verbis*:

"Prazo para homologação e prazo decadencial. Identidade. 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 de 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 cancelá-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 a do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral." (in Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 7. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2005. Pg. 1062/1063)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Sílvia Alves de Oliveira
Mat.: Sape 877862

Ante tais considerações, o termo inicial para contagem do prazo decadencial ocorre a partir do fato gerador, em virtude da homologação tácita ou expressa, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Em conclusão, a aplicação do prazo decadencial previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, além de ser o mais correto, se a linha com a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e do Augusto Supremo Tribunal Federal.

Nessa esteira, é bom registrar, evita-se a má utilização do dinheiro público, face aos custos de uma demanda judicial a ser proposta pelo contribuinte e com sérias chances de êxito, além de evitar a condenação do Fisco no pagamento de honorários advocatícios em valores de até 20% (vinte por cento) sobre o valor da causa, conforme preceituado no artigo 20 do Código de Processo Civil.

Esse entendimento visa preservar o Princípio Econômico e da Sucumbência, conforme ressalta o Desembargador do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, Dr. Rui Portanova, *in* Princípios do Processo Civil, 6 ed. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2005, pgs. 24/25 e 254/255, *in verbis*:

"1.3. PRINCÍPIO ECONÔMICO

Sinonímia

Princípio da economia processual. Princípio da simplificação.

Enunciado

O processo procura obter o maior resultado com o mínimo de esforço.

Conteúdo

(...).

A busca de processo e procedimentos tão viáveis quanto enxutos, com um mínimo de sacrifício (tempo e dinheiro) e de esforço (para todos os sujeitos processuais), interessa ao processo como um todo e, por isso, compreende o que se convencionou chamar de princípio informativo econômico ou da economia processual.

(...).

O preço elevado dos custos processuais, a demora e o emperramento fazem parte do conjunto de críticas mais constantes e procedentes que se fazem ao aparelho judiciário.

(...).

A economia processual pode ser analisada a partir de quatro vertentes, que mesmo não sendo absolutamente autônomas entre si, viabilizam:

a) economia de custos;

b) economia de tempo;

c) economia de atos;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23 / 08 / 08 Silmá Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862	CC02/C06 Fls. 427
---	----------------------

d) *eficiência da administração judiciária.*

4.2.4.9. Princípio da sucumbência

Sinonímia

Princípio do sucumbimento. Princípio de mera sucumbência.

Enunciado

Quem vai a juízo desassistido de direito (vencido em sentido amplo), responde tanto pelas custas processuais quanto pelos honorários advocatícios daquele que foi merecedor da tutela (vencedor em sentido amplo).

Conteúdo

Na linguagem comum, sucumbente é aquele que se sujeita à força que age contra si: estar deitado em baixo, cair debaixo, não resistir, ceder aos esforços de outrem.

No processo não é muito diferente, mas o sucumbente processual nem sempre luta. Há sucumbência mesmo na hipótese do requerido reconhecer a procedência do pedido do autor."

Ante todas essas considerações, entendo que o direito do Fisco constituir o crédito previdenciário **decaiu parcialmente** no presente caso concreto, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a presente NFLD foi consolidada em 08.08.2005.

DO MÉRITO

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Quanto aos valores pagos aos segurados empregados a título de participação nos resultados, cabe ressaltar que deve ser observada a imunidade prevista no inciso XI, do artigo 7º, da Constituição Federal, bem como as regras impostas pela Lei n.10.101/2000.

Pois bem. Com o advento da Medida Provisória n. 794/94, a participação nos lucros foi regulamentada, passando, em consequência, a ser obrigatória nas condições legalmente previstas.

Para o período anterior à regulamentação, em que a participação nos lucros ou resultados era facultativa, o Judiciário aplicou nos casos concretos a letra fria do dispositivo constitucional, entendendo ser o artigo 7º, inciso XI, norma constitucional de eficácia contida.

Para que não restem dúvidas, normas constitucionais de eficácia contida, segundo Luis Roberto Barroso, acompanhando os estudos do Mestre José Afonso da Silva, "são as que receberam, igualmente, normatividade suficiente para reger os interesses de que cogitam, mas prevêem meios normativos (leis, conceitos genéricos, etc.) que lhes podem reduzir a eficácia e aplicabilidade." (Luis Roberto Barroso, in *O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas: limites e possibilidades da Constituição Brasileira*, Rio de Janeiro: Renovar. 1996. 3 ed. p.90).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28, 08, 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862

Para Alexandre de Moraes, também acompanhando os ensinamentos de José Afonso da Silva, "o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos a determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do poder público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nelas enunciados." (Alexandre de Moraes, in *Direito Constitucional*, São Paulo: Atlas, 2005. 17 ed. p. 7).

Diante disso, verifica-se que no período anterior à MP n. 794/94, que regulamentou os critérios e exigências para participação nos resultados, posteriormente convertida na Lei n. 10.101/00, a norma Constitucional prevista no artigo 7º, inciso XI, foi aplicada, por ser, segundo o Judiciário, de eficácia contida.

Esse entendimento é o manifestado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

"EMENTA RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS DA EMPRESA. NATUREZA NÃO-REMUNERATÓRIA. ART. 7º, XI, DA CF. MP 794/94. TRIBUNAL DE ORIGEM. NÃO-COMPROVAÇÃO DE QUE A VERBA REFERE-SE À PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 7/STJ. RECURSO DESPROVIDO.

1. Não viola os arts. 535, II, e 458, II, do CPC, tampouco nega prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 7º, XI, da Constituição Federal, é norma de eficácia plena no que diz respeito à natureza não-salarial da verba destinada à participação nos lucros da empresa, pois explicita sua desvinculação da remuneração do empregado; no entanto, é norma de eficácia contida em relação à forma de participação nos lucros, na medida em que dependia de lei que a regulamentasse.

3. A Medida Provisória 794/94 somente enfatizou a previsão constitucional de que os valores relativos à participação nos lucros da empresa não possuíam caráter remuneratório. Portanto, anteriormente à sua edição já havia norma constitucional prevendo a natureza não-salarial de tal verba, impossibilitando, assim, a incidência de contribuição previdenciária. (...)" (Recurso Especial n. 675.433, Relatora Ministra Denise Arruda, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 03.10.2006 e acórdão publicado em 26.10.2006) sem grifos no original.

"EMENTA TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA. INADMISSIBILIDADE.

I - O artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, instituiu como direito do trabalhador a participação nos lucros da empresa, desvinculada de sua remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. A legislação aludida apenas poderá regulamentar a forma como será a participação nos lucros, não podendo, contudo, vincular tais valores à remuneração, sob

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: Sape 877862

pena de modificar o entendimento expresso no dispositivo legal constitucional.

II - A norma encimada é de eficácia plena na parte em que desvincula a verba de participação nos lucros da empresa da remuneração, vedando a cobrança da contribuição social sobre tais valores. No que concerne à forma de participação nos lucros e na gestão da empresa tal norma constitucional é de eficácia contida, pois dependia de lei para sua implementação.

III - Nesse panorama, mesmo antes do advento da Medida Provisória n.º 794/94, já era vedada a exigibilidade da contribuição social incidente sobre valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados. Precedentes: REsp n.º 283.512/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 31/03/2003, p.190 e REsp n.º 381.834/RS, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJ de 08/04/2002, p.153.

IV - Recurso especial a que se nega provimento."(Recurso Especial n. 698.810, Relator Ministro Francisco Falcão, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 20.04.2006 e acórdão publicado em 11.05.2006) sem grifos no original.

"RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A". TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBAS PERCEBIDAS PELOS EMPREGADOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 7º, INCISO XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA, APENAS EM PARTE. ART. 28, § 9º, LETRA "J", DA LEI N. 8.212/91. RECURSO NÃO CONHECIDO.

A questão merece ser apreciada no âmbito exclusivamente infraconstitucional, notadamente à luz do art. 28, § 9º, letra "j", da Lei n. 8.212/91, com observância do inciso XI do artigo 7º da Carta Magna.

Deve prevalecer o entendimento segundo o qual a análise da aplicação de uma lei federal não é incompatível com o exame de questões constitucionais subjacentes ou adjacentes. A competência somente seria deslocada para a Máxima Corte se a v. decisão recorrida tivesse julgado o feito única e exclusivamente sob o prisma constitucional, o que se não verifica na espécie.

A letra fria desse dispositivo da Carta Maior embora não totalmente de auto-aplicável ou de eficácia contida, é plenamente eficaz num ponto, mesmo antes da Medida Provisória n. 794/94, de 29 de dezembro de 1994, ou seja, no que diz respeito à desvinculação entre participação nos lucros e remuneração do trabalhador.

Recurso não conhecido."(Recurso Especial n. 283.512, de Relatoria do Ministro Franciulli Netto, 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 01.10.2002 e acórdão publicado em 31.03.2003) sem grifos no original.

"EMENTA TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA. PAGAMENTO ANTERIOR AO ADVENTO DA MP 794/94. NÃO

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Silma Alves de Oliveira Mat. Sape 877862

INTEGRA A BASE DE CÁLCULO PARA O SALÁRIO CONTRIBUIÇÃO.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, a teor do disposto no art. 28, §9º, letra "j", da Lei 8.212/91, correspondente ao período anterior ao advento da Medida Provisória 794/94, não pode integrar a base de cálculo para o salário-contribuição.

Recurso improvido." (Recurso Especial n. 381.834, de Relatoria do Ministro Garcia Vieira, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 07.03.2002 e acórdão publicado em 08.04.2002).

Portanto, seguindo a orientação do Judiciário, a partir da regulamentação da matéria, com o advento de MP n. 794/94, de 29.12.1994, caberia a empresa se adequar seu Plano de Participação nos Resultados às exigências legais.

Nos presentes autos discute-se a participação nos lucros paga nos períodos 01/01/1999 a 31/01/1999, 01/01/2000 a 31/01/2000, 01/08/2000 a 31/08/2000, 01/09/2000 a 30/09/2000, 01/11/2000 a 30/11/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/01/2001, 01/04/2001 a 31/05/2001, 01/07/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 31/01/2002, 01/03/2002 a 31/03/2002, 01/07/2002 a 31/07/2002, 01/09/2002 a 31/01/2003, 01/04/2003 a 30/04/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003, 01/01/2004 a 30/04/2003, ou seja, no mínimo 04 (quatro) anos após a entrada em vigor da referida MP.

Em complementação ao aqui exposto, destaco, ainda, trecho do brilhante voto elaborado pelo hoje Presidente da 5ª Câmara de Julgamento do 2º Conselho de Contribuintes, quando do julgamento da NFLD n. 35.132.833-5, *in verbis*:

"(...).

Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa. No artigo 7º, Inciso XI, junto a outros direitos sociais do trabalhador está a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

Entretanto, apenas com a Medida Provisória n° 794, de 22/12/94, convertida na Lei n° 10.101, de 19/12/2000, a matéria foi regulamentada. As finalidades e regras constam em apenas três artigos da lei, que podem ser assim resumidas:

a) Finalidades:

- integração entre capital e trabalho; e
- ganho de produtividade.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 de 09 de 08
Sílvia Alves de Oliveira
Mat.: SIAPE 877862

b) Negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores: clareza e objetividade das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direito substantivo). Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade, programas de metas e resultados mantidos pela empresa:

Art.1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I-comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II-convenção ou acordo coletivo.

§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I-índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II-programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...).

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.


(...).

§3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...).

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa

DL

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
 Sílima Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 677662

em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Com propriedade, o ilustre Conselheiro Jorge Luis Moran identificou os parâmetros a serem observados para a distribuição de lucros ou resultados. Segue transcrição de parte de seu voto proferido no Acórdão nº 147, de 03/03/2005:

Esclarece o parágrafo transcrito que os instrumentos que tratam da implementação do programa de participação nos lucros e resultados devem conter necessariamente (1) mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, (2) periodicidade da distribuição, (3) período de vigência e (4) prazos para revisão do acordo. Para a fixação desses requisitos, diversos critérios podem ser adotados, exemplificando a lei dois deles: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade e programa de metas, resultados e prazos.


O único critério adotado está no fato de ser o beneficiado empregado da empresa. A qualidade de empregado assegura o direito não somente à participação nos lucros e resultados, mas também a todo o leque de direitos trabalhistas conferido pela Consolidação das Leis do Trabalho - CLT e pela Constituição Federal.

Ademais, para que uma parcela seja considerada como participação nos lucros ou resultados, é imprescindível que haja uma vinculação com a existência de lucros (para as empresas que tenham objetivo de lucro) ou de resultados (para as empresas que não tenha o lucro por objeto, como associações recreativas, sindicatos, entidades beneficentes, etc.). No caso em análise, ainda que a recorrente tenha obtido prejuízo nos exercícios de 1995 a 1998, houve o pagamento do montante de R\$ 300,00 a todos os empregados com "contratos ativos".

Como se constata acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros seja justa. Não há regras detalhadas na lei sobre as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.

Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com maior detalhamento e precisão as normas da participação nos lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei nº 10.101/2000 acima transcritos. Conforme já salientado, apenas se preocupou para que o direito do trabalhador não seja desvirtuado. Assim é que, além das regras claras e objetivas do acordo, o legislador impediu a substituição da remuneração pela distribuição do lucro e o seu pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil. A preocupação é justificável, as empresas poderiam reduzir os salários



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
 Sônia Alves de Oliveira Mat. Sispes 87762

na proporção dos ganhos obtidos pelo trabalhador com sua participação nos lucros ou resultados. Com isto, além de obstar o benefício, as empresas se evadiriam das contribuições previdenciárias e ao FGTS, lesando outros direitos do trabalhador.

Em seu Parecer Técnico (fls. 2838), o ilustre jurista Wladimir Novaes Martinez salienta que a Lei nº 10.101/2000 carece de regulamentação mais detalhada principalmente quanto a elaboração das regras de avaliação e vinculação com os resultados da empresa. Com homenagens, venho a discordar da necessidade de regulamentação em níveis mais detalhados. Seja em razão de sua atividade econômica, faturamento, número de empregados, produtividade, mercado ou outras características, cada empresa enfrenta uma realidade diferente. Um maior regramento da participação nos lucros ou resultados poderia causar efeito oposto ao desejado, desencorajando as empresas a implantá-lo. Empresas com predominância da mão de obra menos qualificada teriam dificuldade em criar programas de aferição de qualidade e produtividade do trabalhador. Outra dificuldade seria para as pequenas empresas o custo de implantação dos programas de metas e resultados. Agravaria a tendência que se observa hoje de que a participação nos lucros ou resultados fique restrita às grandes empresas. E outro ponto em defesa da livre negociação entre empresas e trabalhadores é o fortalecimento do papel dos sindicatos no âmbito das relações trabalhistas.

Nesse sentido, o artigo 2º, §1º, I da lei possibilita que a condição para a participação nos lucros ou resultados seja apenas a lucratividade da empresa. Comprovando-se no Demonstrativo de Resultados do Exercício Financeiro que estão sendo distribuídos lucros aos trabalhadores, que existe acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e que a distribuição não é inferior a um semestre civil a participação nos lucros é regular. Não há nenhuma restrição na lei para que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, "caput" da Constituição Federal.

E quanto ao mecanismo adotado para a repartição individual da parcela do lucro líquido destinada aos trabalhadores, a lei não fixou regras. Como já salientado em outras passagens, cuidou a lei de estabelecer parâmetros para que a empresa, após se comprometer, não venha se esquivar de distribuir lucros aos seus trabalhadores. Apurando-se o total a ser distribuído, ao final o montante é repartido de acordo com mecanismos, tais como: percentual da remuneração, 14º salário ou a combinação de ambos.

Em razão de tudo aqui exposto, vê-se que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Real para considerar os valores integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 08
Silma Alves de Oliveira
Mat.: Sispes 877862

Merece aqui observar, porém, que a regra é a presunção de boa fé dos atos jurídicos. A autoridade fiscal, no uso de suas prerrogativas, tem o ônus de comprovar a dissimulação do sujeito passivo, verbis:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Analizando agora a lei de custeio da Previdência Social, depara-se com o artigo 28, §9º, aliena "j", verbis:

Art. 28 (...).

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

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

A participação nos lucros ou resultados paga em conformidade com a Lei nº 10.101/2000, diferente das demais parcelas previstas no artigo 28, §9º que têm natureza de isenção de contribuições previdenciárias, sequer se subsume à definição de salário de contribuição trazida pelo artigo 28, I da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e mesmo ao artigo 457 do Decreto-lei nº 5.452, de 01/05/43 – Consolidação das Leis do Trabalho, verbis:

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

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

Consolidação das Leis do Trabalho

Artigo 457. Compreende-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. Isto porque falta para a participação nos lucros ou resultados um elemento essencial da definição - retribuição pelo trabalho. É suficiente se recorrer às disposições constitucionais e legais para se constatar a sua natureza como remuneração do capital e não do trabalho, verbis:

Constituição Federal

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 09, 08 Sílma Alves de Oliveira Mat.: Sicae 677582

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

Lei nº 10.101/2000

Art.1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

A doutrina é pacífica em caracterizar o salário como remuneração pelo trabalho. O que o distingue dos lucros, aluguéis e outros frutos decorrentes do capital e patrimônio. Esta é a natureza da participação nos lucros ou resultados – remuneração do capital – e não do trabalho.

Por essas razões, entendo equivocado o fundamento na decisão-notificação às fls. 994, pois não é por isenção que não incidem contribuições previdenciárias sobre as participações nos lucros ou resultados da empresa. A constatação de que esses valores sequer pertencem ao campo de incidência das contribuições previdenciárias é importante para a conclusão de que o lançamento tributário, nesses casos, somente deve ser realizado excepcionalmente.”

Relativamente ao presente caso concreto, a fiscalização alega que o Recorrente teria descumprido as determinações impostas pela MP n. 794 e reedições e pela Lei n. 10.101/2000, da seguinte forma:

- (i) adotou os dois critérios de negociação previstos na legislação (art. 2º, incisos I e II da Lei n. 10.101/2000 – comissão escolhida entre as partes, constituída por um representante do sindicato da categoria ou através do disposto em convenção ou acordos coletivos), para distribuir seus lucros entre os empregados, quando, na verdade; deveria ter optado por apenas um deles;
- (ii) não houve a participação obrigatória do Representante indicado pelo Sindicato da Categoria na negociação da participação dos lucros entre os empregados, em total desobediência ao inciso I, do artigo 2º, da Lei n. 10.101/2000;
- (iii) o “acordo” supostamente celebrado não foi devidamente arquivado na entidade sindical, em total desobediência ao § 2º, do artigo 2º, da Lei n. 10.101/2000; e
- (iv) total ausência de regras claras e objetivas para fixação dos valores pagos a título de participação nos lucros, patente violação ao § 1º, do artigo 2º, da Lei n. 10.101/2000.

Diante disso, estariam descumpridas as regras impostas pela legislação, para a distribuição dos lucros entre os empregados.

Por outro lado, a fundamentação do Recorrente consiste, basicamente, em afirmar que o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988 seria auto-aplicável.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: Sape 677832

Posta a questão, passo a sua análise.

Verifica-se no presente caso concreto a existência de **Convenção Coletiva de Trabalho para a Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos**, celebrado entre o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários e a Federação Nacional dos Bancos e outros, com texto único a ser aplicado em todo território Nacional.

Mencionada Convenção Coletiva prevê na sua Cláusula Primeira o seguinte:

"Cláusula Primeira - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (P.L.R.).

Ao empregado admitido até 31.12.97, em efetivo exercício em 31.12.98, convencionou-se o pagamento, pelo banco, até 01 de março de 1999, de 80,00% (oitenta por cento) sobre o salário-base mais verbas fixas de natureza salarial, reajustadas em setembro/98, acrescido do valor fixo de R\$ 300,00 (trezentos reais), limitado ao valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais).

Parágrafo Primeiro - O percentual, o valor fixo e o limite máximo convencionados no 'caput' desta Cláusula, a título de P.L.R., observarão, em face do exercício de 1998, como teto, o percentual de 15% (quinze por cento) e, como mínimo, o percentual de 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco. Quando o total de P.L.R. calculado pela regra básica do 'caput' desta Cláusula for inferior a 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco, no exercício de 1998, o valor individual deverá ser majorado até que o valor total da participação atinja 5% (cinco por cento) do lucro líquido, ou até que o valor individual seja igual a 2 (dois) salários do empregado e limitado ao total de R\$ 6.000,00 (seis mil reais)."

Não obstante a existência da Convenção Coletiva de Trabalho acima referida, o **Banco Merrill Lynch** celebrou com uma Comissão de Empregados, mas sem o Representante do Sindicato, um Instrumento (acordo) para Participação dos Trabalhadores nos Lucros e/ou Resultados, com periodicidade anual, tendo como mínimo o estipulado na Convenção Coletiva de Trabalho. Não foi estipulado o valor máximo.

Quanto a este aspecto, o artigo 2º da Lei n. 10.101/2002, disciplina o seguinte:

"Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:


I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo."

Pela leitura do artigo, verifica-se que a PLR deve ser estipulada na forma do inciso I ou do inciso II, do artigo retro transcrito.

Registre-se que a Decisão-Notificação, à fl. 288, ao se manifestar sobre esta questão, entendeu o seguinte:



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
 Síma Alves de Oliveira Mat.: Sispae 877862

"6.3.6 Tal solicitação redundou na Informação Fiscal juntada aos Autos, de fls. 201/241, com a elaboração de esclarecedoras planilhas e a juntada das Convenções Coletivas de Trabalho para a PLR no período em questão, onde encontram-se explicitados os valores pagos conforme Convenção ou Acordo Coletivo e conforme Acordo particular, individualmente por empregado e coletivamente, enquanto base-de-cálculo da NFLD (documento de fls. 222), de tudo sendo dada ciência à Impugnante e reabrindo-se-lhe prazo para adendo à defesa.

6.3.7 Com efeito, contrariamente ao acordo particular firmado entre a empresa e seus representantes dos empregados, eivado de ilegalidades e incorreções, não encontramos razões para desconsiderar o quanto disposto na Convenção Coletiva firmada entre a empresa e o Sindicato, com texto único nacional, onde os requisitos da Lei nº 10.101/2000 são atendidos para o efeito da desvinculação do seu pagamento da remuneração conseqüente não incidência de contribuição previdenciária, de acordo com a lei."

Pois bem. No presente caso, a Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados do Banco Merrill Lynch está prevista nas duas formas determinadas por lei, o que, em um primeiro momento, leva a crer que houve descumprimento do preceito legal.

Todavia, existem peculiaridades nos presentes autos que afastam qualquer ilegalidade quanto a este ponto. Veja-se.

À fl. 184 dos autos consta publicação de Edital de Convocação do Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo, com o seguinte teor:

"CONVOCAÇÃO

O Banco Merrill Lynch S/A, pela presente, comunica ao Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo que pretende celebrar acordo para participação nos lucros ou resultados, na exata conformidade do artigo 7º, inciso XI, da Constituição e Medida Provisória n. 1698-50. Ainda, através da presente, convoca e solicita que o Sindicato, supracitado, indique um representante para integrar a comissão de empregados.

A reunião para negociação da P.L.R., entre Banco e comissão de empregados, juntamente com o representante do Sindicato, está marcada para o próximo dia 26 de novembro, às 17h, na sede do Banco, situada na Avenida Paulista, 37, 3º andar.

A presente convocação é feita pela imprensa, tendo-se em vista a recusa do referido Sindicato em assinar a carta do Banco Merrill Lynch S/A, na data de 23.11.98, convocando para a reunião supramencionada."

À fl. 189 consta circular do Banco Merrill Lynch dirigida a todos os seus funcionários, informando o seguinte:

"À TODOS OS FUNCIONÁRIOS

Atendendo às disposições legais, informamos que foi constituída uma Comissão representativa dos nossos empregados para negociar o



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 03, 08 Sílvia Alves da Oliveira Mat.: Sigepe 877862

Acordo para Participação nos lucros e/ou Resultados, conforme previsto no art. 7º - XI da Constituição e Medida Provisória respectiva e específica vigente. Referida Comissão está constituída dos seguintes empregados:

TITULARES: *Eliane Arditti*

Márcia Soares

Patrícia Perez

SUPLENTE: *Paulo Rafaelli*

Assim sendo, estamos solicitando a ratificação dos nomes supramencionados, lembrando sobre a total liberdade quanto à manifestação aqui solicitada."

À fl. 183, primeira página do Instrumento da PLR, constam as seguintes informações:

"(...).

O Dr. A. L. Thomé informou aos presentes que o Sindicato foi regular, jurídica e validamente notificado para indicar o representante, através da publicação feita na Gazeta Mercantil, conforme exemplar exibido a todos, e que passa a fazer parte integrante desta ata.

Esclareceu, ainda, que o Sindicato, antes da publicação, recusou-se a receber carta, no mesmo sentido, endereçada pelo Merrill Lynch, diretamente, e outra carta, através do Cartório de Títulos e Documentos.

Decidiu-se, à unanimidade, esperar por trinta minutos o comparecimento do representante do Sindicato. (...)."

Frise-se, ainda, que à fl. 179, ainda consta uma carta enviada ao Sindicato dos Bancários, e Financieiros de São Paulo, Osasco e Região, nos seguintes termos:


"(...).

O Banco Merrill Lynch S/A, com cerca de 100 empregados, vem, pela presente, informar que pretende alterar o Acordo para Participação nos Lucros ou Resultados, aprovado e assinado pelas comissões (Banco e empregados) em 26 de novembro de 1998.

Para tanto, solicita, conforme estabelecido no inciso I, do art. 2º da Lei 10.101/2000, a indicação de um representante, desse Sindicato, para integrar a comissão de empregados.

A reunião entre Banco e comissão está marcada para o próximo dia 07.03.2001, às 11h, na sede do Banco, situada na Avenida Paulista, 37, 3º andar, São Paulo-SP."

Pelas transcrições acima, verifica-se que o Banco Merrill Lynch teve interesse em alterar a sua forma de Participação dos Empregados nos Lucros e notificou regularmente o Sindicato da categoria para participar.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 23 / 09 / 08	
	
Síma Alves de Oliveira	
Mat: Sape 877882	

Entretanto, não se sabe por qual razão, até porque não consta dos autos, o Sindicato da Categoria se recusou a participar da negociação com o Banco Merrill Lynch S/A., o que de forma alguma poderia ser óbice para a realização do acordo que, inclusive, é de interesse dos empregados da empresa.

Diante disso, entendo que não há como descaracterizar a PLR neste aspecto, tendo em vista que restou sanada qualquer irregularidade quanto a convocação do representante do Sindicato da categoria.

Por outro lado, dentro da liberdade e autonomia das partes, isto é, Banco e Empregados, restou decidido pela alteração do cálculo da distribuição dos Lucros nos exatos termos do Instrumento de Acordo celebrado entre ambos que, conforme será demonstrado adiante, é mais benéfico aos empregados.

Quanto a alegação de que o contrato não teria sido arquivado na sede da entidade sindical, em suposto descumprimento do § 2º, do artigo 2º, da Lei n. 10.101/2000, entendo que este aspecto deve ser analisado pela ótica da recusa do Sindicato da categoria em participar das negociações com o Banco Merrill Lynch.

Ora, se o Sindicato da categoria sequer teve interesse em participar das negociações da PLR, como é que arquivaria um documento celebrado sem a sua anuência.

Relativamente ao último e mais importante aspecto, cumprimento do § 1º, do artigo 2º, da Lei n. 10.101/2000, isto é, a fixação de regras claras e objetivas para pagamento da participação nos lucros, entendo o seguinte:

Conforme denota-se pela análise das fls. 162/164 restou estipulado no acordo o mínimo a ser pago aos empregados, que foi fixado em 5% (cinco por cento) do lucro líquido, de acordo com o desempenho do Banco e o cumprimento das metas individuais de cada empregado.

Na opinião deste Relator a forma de Participação nos Lucros fixada pelo Banco Merrill Lynch não desvirtua sua natureza. A bem da verdade o mecanismo adotado para distribuição da parcela dos lucros destinada aos empregados não é relevante. Isto porque a fixação de um mínimo a ser pago, assegura o esforço mínimo do trabalhador que varia de acordo com a lucratividade da empresa.

Por outro lado, não restou demonstrado pela i. Auditoria qualquer redução do salário mensal dos empregados, o que leva a crer que não há má-fé ou intenção da empresa em burlar o Fisco. Da mesma forma, os direitos dos empregados restaram preservados, até porque passaram a ganhar valores mais altos de PLR.

Quanto a afirmação constante na Decisão-Notificação de que alguns empregados ganhariam quatro, cinco e até doze vezes o salário anual, deve ser esclarecido que a PLR é paga de acordo com a lucratividade da empresa e dentro do cumprimento das metas estabelecidas. Ademais, os funcionários que receberam altos valores de PLR são aqueles que recebem salários altíssimos mensais, alguns superiores ao teto do funcionalismo público brasileiro, que é de cerca de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais). Para se ter uma idéia existem funcionários que recebem cerca de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) mensais.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 09, 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877852
--

Por fim, mister ressaltar, que como é de conhecimento geral, a lucratividade anual dos bancos chegam aos bilhões, ou seja, o pagamento de altos valores PLR não significa que a empresa esteja burlando o Fisco.

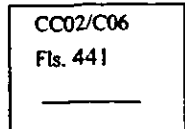
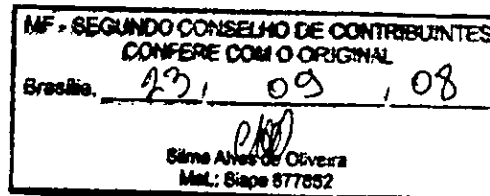
Por todo o exposto, entendo que ao contrário do manifestado pela Fiscalização, não houve a necessária comprovação da dissimulação do pagamento de salários com a Participação nos Lucros, conforme preceitua o artigo 149, inciso VII do Código Tributário Nacional.

Ante todo o aqui exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário, para no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 09 de maio de 2008



DANIEL AYRES KALUME REIS



Voto Vencedor

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVAVIEIRA, Relatora

Dirijo do entendimento do Conselheiro Representante dos Trabalhadores quanto a legitimidade do acordo realizado com os trabalhadores da empresa recorrente, para afastar a natureza salarial dos pagamentos realizados a título de participação nos lucros.

Nos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

“Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (grifo nosso).

Convenção ou acordo coletivo de trabalho.”

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto.

Pelo descrito nos autos a empresa de comum acordo com os empregados optou pela realização de negociação direta, até porque chamado a negociar o sindicato da categoria omitiu-se por entender já existir convenção coletiva em vigor.

No entanto, existe um ponto importante a ser observado. Mesmo que a empresa e os trabalhadores tenham optado pela negociação direta, a Lei 10.101 é bem clara ao determinar a necessária indicação do representante do sindicato da categoria no acordo.

Entendo que a mera negativa do sindicato em participar, conforme descrito pelo recorrente, não tornou legítimo o acordo realizado. Pelo contrário, já existia convenção coletiva tratando do mesmo assunto, e a negativa do sindicato nos leva a crer que o mesmo entendia não ser “mais benéfica a proposta de participação proposta pela empresa. Até porque, muitas vezes atribuir maiores somas a título de participação nos lucros não significa benefício ao trabalhador, posto a possibilidade de constituir salário indireto sem o reflexo nos demais direitos trabalhistas.

Para solução do caso, se entendesse a empresa ou os trabalhadores ser mais benéfico o acordo de participação nos lucros proposto pelo recorrente deveria valer-se do disposto na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT acerca da representação dos trabalhadores.

Nos termos do art. 616 da norma citada:

“os sindicatos representativos de categorias econômicas ou profissionais e as empresas, inclusive as que não tenham representação sindical, quando provocados, não podem recusar-se à negociação coletiva.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 23, 09, 08	
Silma Alves de Oliveira Mat. Sisepe 877862	

§ 1º Verificando-se recusa à negociação coletiva, cabe aos sindicatos ou empresas interessadas dar ciência do fato, conforme o caso, ao Departamento Nacional do Trabalho ou aos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, para convocação compulsória dos sindicatos ou empresas recalcitrantes.

§ 2º No caso de persistir a recusa à negociação coletiva, pelo desatendimento às convocações feitas pelo Departamento Nacional do Trabalho ou órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, ou se malograr a negociação entabulada, é facultada aos sindicatos ou empresas interessadas a instauração de dissídio coletivo."

Dessa forma, legítima seria a ciência ao órgão responsável do Ministério do Trabalho, para convocação do sindicato, tendo em vista que, esse, como legítimo representante dos empregados não pode esquivar-se de negociação, sendo essa mais vantajosa que a negociação em vigor.

Ademais, observa-se que no caso concreto, outro preceito da Lei 10.101/2000 foi negligenciado, qual seja, art. 2º, § 2º que descreve o necessário arquivamento do instrumento do acordo na entidade sindical dos trabalhadores.

Ao contrário do entendimento do recorrente, entendo que o texto constitucional não é auto-aplicável, quanto a estar desvinculado da remuneração qualquer valor pago à título de participação nos lucros. Pelo contrário a descrição na Lei 10.101/2000 dos dispositivos necessários a desvinculação salarial, visam impedir a utilização de participação nos lucros como medida de salário indireto aos trabalhadores.

No que concerne a desnecessária participação do representante do sindicato, bem como do arquivamento do acordo, também não confiro razão ao recorrente. O sindicato tem por escopo proteger a categoria profissional, frente a superioridade econômica do empregador, dessa forma, não age como mero telespectador, mas intervindo de forma a evitar que o "poder de coerção" do empregador acabe por intimidar empregados a firmar acordos que os prejudicariam mesmo que indiretamente.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário.

DAS PRELIMINARES DE MÉRITO

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente em que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão não lhe confiro.

Entendo que o prazo decadencial para a autoridade previdenciária constituir os créditos trabalhistas é de 10 anos, e está previsto em lei específica da previdência social, art. 45 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito. Desse modo, foi correta a aplicação do instituto pela autoridade previdenciária:

"Art.45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 / 09 / 08
Silma Aires de Oliveira Mat.: Sigepe 817862

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

A legislação previdenciária marca como início da contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o crédito poderia ter sido constituído. No caso de o contribuinte ter efetivado o recolhimento parcial ou não ter realizado recolhimento, assiste ao fisco o dever de constituir o crédito, bem como as diferenças que por ventura sejam devidas, dentro do mesmo prazo, bem como exigir a apresentação dos documentos necessários a verificação do cumprimento do dispositivo legal.

Considerando que o Código Tributário Nacional - CTN dispõe sobre normas gerais em matéria tributária, especialmente acerca da prescrição e da decadência, não há impedimento para que legislação ordinária disponha sobre normas específicas e assim o prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991 é compatível com o ordenamento jurídico, conforme demonstrar-se-á a seguir.


Mesmo restringindo a análise apenas ao CTN, para a melhor interpretação dessa lei devemos observar a relação existente entre os diversos artigos, evitando a interpretação isolada de um único dispositivo. Assim, o art. 150, § 4º do CTN, não deve ser analisado de forma isolada, mas sim combinado com o artigo 173 do próprio CTN que dispõe sobre o instituto da decadência.

Em mesmo sendo argüida pela recorrente a inconstitucionalidade da lei previdenciária que dispõe sobre o prazo decadencial de 10 anos, incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei nº 8.212/1991 em matéria de decadência e prescrição relativas às contribuições administradas e arrecadadas pelo INSS.

Em relação ao prazo decadencial, o entendimento firmado pelo STJ é o de que nos casos de tributos cujo lançamento seja por homologação, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, o que totalizariam os 10 anos. Essa interpretação combina os arts. 173, I e 150, § 4º, do CTN (Resp nº 132.329). Inexistindo pagamento não há que se falar em homologação tácita, conforme entende o STJ. Nesse sentido, segue ementa do Recurso Especial nº 132.329, cujo relator foi o Ministro Garcia Vieira, publicado no DJ de 7/6/1999.

"TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Estabelece o artigo 73 (sic), inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita. Com o encerramento do prazo para homologação, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 09 / 08
 Síma Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862

tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário. Embargos recebidos."

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, segue trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997.

"Cumpra ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições."

No mesmo sentido posiciona-se este 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula nº 2 aprovadas na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:


"SÚMULA N. 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

Não se pode esquecer que a Constituição Federal em seu artigo 146, III reservou à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária. Dessa forma, as normas gerais estão dispostas no CTN, entretanto, normas específicas se estiverem de acordo com o disposto no CTN adquirem sua validade. Assim, o próprio CTN em seu artigo 97, VI dispõe que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. O instituto da decadência é modalidade de extinção do crédito tributário, conforme previsto no art. 156, V do CTN, e sendo assim pode ser regulado por lei ordinária.

Além do mais, o art. 150, § 4º do CTN dispõe que a lei pode alterar o prazo à homologação do tributo, que pelo CTN é de 5 anos. Sabemos que em regra, as contribuições previdenciárias são lançadas por homologação, e assim a Lei nº 8.212/1991, poderia alterar o prazo para 10 anos, conforme previsão no próprio CTN.

Ao contrário do que afirma o recorrente, o prazo decadencial para levantamento das contribuições devidas ao INSS não surgiu somente em 1999, mas está previsto em lei específica da previdência social, art. 45 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito. Desse modo foi correta a aplicação do instituto pela autarquia previdenciária:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	23, 09, 08
	
Síma Alves de Oliveira	
Mat.: Sape 877882	

Dessa forma, entendo que o lançamento seguiu os ditames legais, devendo ser mantido nos termos da Decisão Notificação.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de maio de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA