

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 36958.004566/2006-42
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2301-000.135 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 9 de junho de 2011
Assunto CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Resolvem os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** do segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos: a) em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em anular a decisão de primeira instância. Sustentação oral: Rodolfo Tsunetaka Tamanaha OAB: 224238/ SP. Redator: Mauro José Silva Fez sustentação oral: MARTINS COM. E SERV. DE DIST.S/A

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauro Jose Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Wilson Antonio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes e Marcelo Oliveira (Presidente).

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior

Presidente e redator ad hoc para o voto vencedor na data de formalização da resolução

(assinado digitalmente)

Andréa Brose Adolfo

Redatora *ad hoc* na data de formalização da resolução.

RELATÓRIO

Conselheira Andréa Brose Adolfo

Para registro e esclarecimento, consigno que, pelo fato do conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, relator original, ter deixado os quadros do CARF antes da formalização do acórdão, estou procedendo à formalização da resolução na condição de redatora *ad hoc*.

Esclareço que aqui reproduzo o relatório e voto deixado pelo conselheiro nos sistemas internos do CARF, com o qual não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.818.853-9, lavrada em 24.04.2006, referente às contribuições devidas à Seguridade Social e a Outras Entidades conveniadas, denominadas de "Terceiros" (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) incidentes sobre: as verbas pagas aos empregados referente ao pagamento de vale transporte em pecúnia, o adicional para o financiamento de benefícios decorrentes de riscos ambientais do trabalho sobre remuneração de segurados expostos a riscos ocupacionais e pró-labore indireto referente a pagamento por parte da empresa de serviços de vigilância para escolta pessoal e vigilância patrimonial dos diretores.

Conforme Relatório da Notificação Fiscal (fls. 1074/1079), a Recorrente efetua o pagamento de vale transporte em pecúnia para os empregados desde jan/1999 e, ao calcular a parte da contribuição dos segurados empregados, considerou somente as remunerações recebidas para verificação das alíquotas incidentes e deduzidos os valores descontados do empregado pela empresa à título de vale transporte.

Referido relatório ainda afirma que durante a auditoria foram analisados os documentos da Recorrente relativos aos riscos ambientais e que na verificação do PPRA restou constatado, em 25.01.1999, ruído de 91/29 dB(A) em caminhões Volkswagen, do setor de distribuição, e os PPRA's dos anos subseqüentes apontam o agente ruído no setor de distribuição, mas não apresenta novas medições até 2002, quando então o PPRA de 01.05.2002 apresenta medição de 85 dB(A).

Por fim, o relatório de fls. 1074/1079 aduz que nos contratos de terceirização de mão-de-obra na empresa, verificou-se que a Guardian Segurança Armada Ltda foi contratada pela Recorrente para fazer a segurança pessoal do presidente, Sr. Alair Martins do Nascimento, e sua esposa, através de escolta com seguranças pessoais, bem como vigilância patrimonial da residência dos mesmos.

Devidamente cientificada em 24.04.2006 (fl. 01), a Recorrente apresentou impugnação às fls. 4178/4206, juntando documentos de fls. 4207/4307.

A autoridade fiscal avaliou toda documentação juntada às fls. 4207/4307 e apresentou um DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado (fls. 4317/4848).

Logo em seguida, a Delegacia da Receita Previdenciária em Uberlândia - MG que, por meio da Decisão – Notificação nº 11.430.4/0113/2006 (fls. 4850/4870), julgou a autuação parcialmente procedente.

Inconformada com a decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 4.881/4.913), alegando, em síntese, o que se segue.

Em preliminar, que não foi devidamente intimada acerca do teor do DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado juntados às fls. 4317 e 4848, caracterizando cerceamento de defesa.

No mérito:

a) – que o vale-transporte não integra o salário-de-contribuição, independente da maneira em que tal verba é paga, na medida em que possui natureza indenizatória;

b) – que o caminhão Volkswagen n.º 1273, no período compreendido entre abril de 1999 a abril de 2002 estava em manutenção e por isso na época emitia ruído superior à 90 decibéis;

c) – que os débitos apurados no período anterior a abril/2001 estão decaídos, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN;

d) – que a responsabilidade é exclusiva da Recorrente, uma vez que não ficou comprovado o dolo ou a culpa dos diretores.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Depreende-se de toda documentação acostada nos presentes autos que a autoridade fiscal promoveu a exclusão integral do levantamento do VIG – PROLABORE INDIRETO, emitindo, desta forma, o DADR - Discriminativo Analítico do Débito Retificado às fls. 4317 a 4848.

Ocorre que, ato contínuo, a Delegacia da Receita Previdenciária de Uberlândia proferiu a Decisão – Notificação nº 11.430.4/0113/2006 (fls. 4850/4870) sem que a Recorrente pudesse se manifestar sobre a retificação dos valores apurados constantes no DADR, tolhendo o direito ao contraditório e à ampla defesa da Recorrente.

Desta feita, para o livre prosseguimento do feito, penso ser necessário, no devido processo legal, o respeito a princípios constitucionais. No caso em tela houve cerceamento de defesa, por desrespeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. A Secretaria da Receita Previdenciária de Uberlândia, após a realização da diligência deveria abrir novo prazo à Recorrente para apresentar, se assim desejasse, a sua impugnação à aquela. Como não houve oportunidade, sendo exarada decisão sem o devido respeito a princípios constitucionais, deverá o julgamento da Delegacia de Uberlândia ser

anulado e os autos baixados em diligência para que oportunize a Recorrente de se pronunciar sobre o DADR - Discriminativo Analítico do Débito Retificado.

A própria Constituição Federal, em seu art. 5º, LIV e LV, prevê o cerceamento de defesa nestes termos:

Art. 5º (...)

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Aliás, o que não falta a essa Corte é decisão reconhecendo cerceamento de defesa, por falta de aplicação do devido processo legal e do contraditório, como é o caso em tela. *In verbis*:

Processo nº 37216.000667/2006-91 - Recurso nº 143.275 Voluntário - Matéria RETENÇÃO - Acórdão nº 206-00.773 - Sessão de 07 de maio de 2008 Recorrente: XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA Recorrida: SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2000 EMENTA PRELIMINAR. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CUSTEIO. NFLD. RELATÓRIO FISCAL. OMISSÕES. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. VÍCIO INSANÁVEL. REJEITADA.

1. Nos termos do artigo 37, da Lei n. 8.212/91 e artigo 243 do RPS, o fiscal autuante ao promover o lançamento deve fundamentá-lo de forma clara e precisa, sob pena de nulidade do Auto de Infração. GN 2. O Relatório Fiscal tem por finalidade explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório.

3. Violação ao inciso II, do artigo 59, do Decreto n. 70.235/72. Preterição ao direito de defesa.

4. Vício material.

5. Rejeitada.

PRELIMINAR. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. ARBITRAMENTO. NULIDADE. VICIO FORMAL. REJEITADA 1. Na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito deve haver a expressa fundamentação legal do arbitramento procedido no relatório Fundamentos Legais do Débito e/ou no Relatório Fiscal.

2. A inobservância das formalidades legais na lavratura da NFLD configuram a sua nulidade.

3. Rejeitada.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Especificamente, há Jurisprudência dessa Casa que trata do cerceamento de defesa reconhecendo que há necessidade de manifestação contrária quando, da colheita de fatos novos, implicarem em modificações substanciais no julgamento. Como é o caso, já que se verificou que houve recolhimentos não contabilizados e que prejudicou o 'quantum debeatur' de responsabilidade do sujeito passivo. Realizada a perícia, a autoridade administrativa chegou a conclusão sem ouvir o contribuinte.

Neste sentido:

*Nº Recurso 221729 Número do Processo: 13116.000024/2002-83
Órgão Julgador: Segunda Câmara/Segundo Conselho de Contribuintes
Contribuinte: ELDORADO INDUSTRIA E COMERCIO DE CARNES
Tipo do Recurso: Recurso Voluntário - Dado Provimento Parcial Por Unanimidade Data da Sessão: 15/04/2003 Relator(a): Ana Neyle Olimpio Holanda Nº Acórdão: 202-14693 Tributo/Matéria Cofins - ação fiscal (todas)*

Decisão I) Por maioria de votos acolheu-se parcialmente a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Nayra Bastos Manatta e Henrique Pinheiro Torres; II) Por unanimidade de votos: a) rejeitou-se as demais preliminares, nos termos do voto da Relatora; e b) quanto ao mérito, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

Ementa LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF, principalmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não forem lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que força o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização; isto importa em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário apurados. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Preliminar rejeitada. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL - OCORRÊNCIA DAS SITUAÇÕES QUALIFICATIVAS - FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO - A declaração e o recolhimento a menor de receita comprovadamente

auferidas, ao procedimento sistemático, deixam evidente a voluntariedade da conduta adotada e o escopo de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública, o que inclui a ação perpetrada pelo sujeito passivo na categoria delituosa de sonegação fiscal, que encontra definição no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64. Configurado o dolo, devem ser observadas as determinações do art. 173, I, do CTN legal, o que implica projetar o dies a quo do cômputo da decadência para primeiro dia útil do exercício seguinte. Precedentes do STJ, REsp nº 395059/RS. Preliminar acolhida parcialmente. **DILIGÊNCIA - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A obrigatoriedade de reabertura de prazo para manifestação do sujeito passivo dá-se apenas quando o julgador de primeira instância, em consequência da colheita de fatos novos, verificar a existência de circunstâncias que impliquem agravamento do lançamento original, devendo dar conhecimento de tais fato à autoridade lançadora, para que esta proceda ao lançamento complementar, na forma determinada pelo artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.** Quando da diligência realizada não resultaram fatos novos, nem agravamento da exação, a não oportunidade para que dela a autuada se manifestasse não ocasionou qualquer prejuízo que se tivesse por maculado o seu amplo direito de defesa. Preliminar rejeitada. **COFINS - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICATIVA - FRAUDE - O** sujeito passivo, ao declara e recolher valores menores que os devidos, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que a autuada incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64. A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. E, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, pelo que, pertinente a infligência da penalidade inscrita no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96. Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Por todo o exposto tenho que o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, mas, ao final do tramitar processual em primeira instância não obedeceu a princípios constitucionais, devendo, portanto, ser anulada a decisão de primeiro grau, oportunizando a Recorrente de impugnar os valores contidos no DADR - Discriminativo Analítico do Débito Retificado, se assim desejar.

Sendo assim, voto pelo **CONHECIMENTO DO RECURSO**, para **DAR-LHE PROVIMENTO** para que seja anulada a decisão de primeiro grau por falta de respeito aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, determinando a devolução dos prazos para que oportunize a Recorrente a se manifestar, se desejar, quanto a diligência efetuada antes da decisão.

ASSIM VOTOU O CONSELHEIRO NA SESSÃO DE JULGAMENTO.

(assinado digitalmente)

Andréa Brose Adolfo

redatora *ad hoc* para o voto vencedor na data de formalização da resolução

VOTO VENCEDOR

Conselheiro João Bellini Júnior

Para registro e esclarecimento, consigno que, pelo fato do conselheiro Mauro José Silva, redator para o voto vencedor original, ter deixado os quadros do CARF antes da formalização do acórdão, estou procedendo à formalização da resolução na condição de redator *ad hoc*.

Esclareço que formalizo o voto conforme consta na ata do julgamento, com o que não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Peço vênica para discordar do voto condutor pelas razões que passo a expor.

AMPLA DEFESA, CONTRADITÓRIO E DEVIDO PROCESSO LEGAL

Não é possível afirmar que a contribuinte não tenha tido ciência do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) (fls. 4317 a 4848), o qual se limitou, como ressaltou o relator, a promover “a exclusão integral do levantamento do VIG – PROLABORE INDIRETO”; assim, a contribuinte já fora intimada do conteúdo de todos os valores incluídos no “Discriminativo Analítico do Débito”, INCLUSIVE dos valores que foram EXCLUÍDOS no DADR.

Tanto que na primeira oportunidade que teve para se manifestar, a contribuinte demonstrou estar ciente de seu conteúdo, TANTO QUE deixou de se manifestar sobre o conteúdo dos valores excluídos (levantamento do VIG – PROLABORE INDIRETO).

Não há, pois, qualquer afronta à defesa da contribuinte, ao contraditório ou à ampla defesa, que somente se beneficiou com o referido DADR. Por este motivo, deve ter seguimento a análise do recurso voluntário em apreço.

DECADÊNCIA

Em relação à questão da decadência, é afirmado a decadência parcial dos créditos tributários, referente aos períodos anteriores a abril de 2001, já que a intimação da notificação de lançamento ocorreu em 24/04/2006.

A aplicação da decadência suscita o esclarecimento de duas questões essenciais: o prazo e o *dies a quo* ou termo de início.

O prazo decadencial para as contribuições sociais especiais para a seguridade social, que era objeto de disputa com relação à aplicação do que dispunha a Lei 8.21.2/1991 - dez anos - ou o CTN - cinco anos, suscitou o surgimento de súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal (STF)

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei n 8.212/91 e o parágrafo único do art .5" do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, irradiam conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se. entre outros, aos artigos 150, § 4", 173 e 174 do CTN

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei 8 212/91, por violação do art 146, 111, b, da Constituição, e do parágrafo único do ar! 5" do Decreto-lei nº 1 569/77, frente ao § 1" do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69

E como voto

Súmula Vinculante nº 08

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5" do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8 212/91, que ti atam de prescrição e decadência de crédito tributário "

Os efeitos cia Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre inalei ia constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos tio Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei (Incluído pela Entenda Constitucional n"45, de 2004)

Lei 11 417, de 19/12/2006

Regulamenta o art 103-A da Constituição Federal e altera a Lei if 9. 784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o

cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências

Art 2a O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei

§ 1 O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atuai que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos devem acatar o conteúdo da Súmula Vinculante nº. 08.

Temos, então, que a partir da edição da Súmula Vinculante 08 o prazo decadencial das contribuições sociais especiais destinadas para a seguridade social é de cinco anos.

Definido o prazo decadencial, resta o esclarecimento sobre o seu *dies a quo*.

Como podemos extrair dos trechos citados acima, a referida súmula trata, no que se refere à decadência, da definição de seu prazo - 05 anos - em harmonia com o previsto no CTN -, deixando o *dies a quo* do prazo decadencial para ser definido segundo as regras constantes do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I do CTN, \

A regra geral para aplicação dos termos iniciais da decadência encontra-se disciplinada no art. 173 CTN:

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

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

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

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

Quis o legislador dispensar tratamento diferenciado para os contribuintes que antecipassem seus pagamentos, cumprindo suas obrigações tributárias corretamente junto à Fazenda Pública, fixando o termo inicial do prazo decadencial anterior ao do aplicado na regra geral, no dispositivo legal do §4º do art. 150 do CTN, in verbis :

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

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

(...)

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

Observe-se, pois que, da definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de interpretar a legislação aplicável para apurar o montante devido e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente a determinados fatos jurídicos tributários.

No Acórdão CSRF/OI-OI .994, manifestou-se o Relator:

"O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação, situações previstas no § 4º do referido artigo 150.

O que se homologa è o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal. O que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado

Se o contribuinte nada recolheu, se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são identificadas pelo Fisco, estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício

Trata-se de lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercido seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado " (negrito da transcrição)

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), que durante anos foi bastante criticado pela doutrina por adotar a tese jurídica da aplicação cumulativa do art. 150, §4º com o art. 173, inciso I, julgou em maio de 2009 o Recurso Especial 973.9333 - SC como recurso repetitivo e definiu sua posição mais recente sobre o assunto, conforme podemos conferir na ementa a seguir transcrita:

PROCESSUAL CIVIL RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA ARTIGO 543-C, DO CPC TRIBUTÁRIO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL ARTIGO 173, I. DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE

1 O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito ti Unitário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legai, o mesmo ínocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção. Resp 766.050/PR, Rei Ministra Luiz Fax, julgado em 28.11 2007, DJ25 02.2008, AgRg nos EREsp 216.75S/SP, Re! Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22 03.2006, DJ 10.04 2006, e EREsp 276.142/SP, Rei Ministro Luiz Fax, julgado em 13 ;2.2004, DJ28.02 200.5).

2 E que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário peio lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Enrico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad São Paulo, 2004, págs í63/210)

3 O dies a quo do prazo qüinquenal da aludida regra decadência rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadência! decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed, Ed Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs 91/104, Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", IO"ed", Ed. Saraiva, 2004, págs 396/400, e Eurico Marcos Diniz de Sumi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed, Max Limonad, São Paulo, 2004, págs 183/199)

Extraí-se do julgado acima transcrito que o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do art 150, §4º com o art. 173, inciso í, definiu que o dies a quo para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do art., 1 73, inciso I.

Apesar de contribuir para clarificai" a aplicação da decadência, tal julgado não eliminou por completo as possíveis dúvidas do aplicador da lei. Entre elas, a que nos interessai no momento é a seguinte: qualquer pagamento feito pelo contribuinte relativo ao tributo e no período analisado desloca a regra do dies a quo da decadência do art 173. inciso 1 para o art. 150, § 4º?

Nossa resposta é: não. O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4" em relação aos fatos geradores considerados peio contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente. Fatos não considerados no cálculo, seja por omissão dolosa ou culposa, se identificados pelo fisco durante procedimento fiscal que antecede o lançamento, permanecem com o dies a quo do prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso I. Vale dizer que a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º refere-se aos aspectos materiais dos fatos geradores já admitidos pelo contribuinte. Afinal, não se homologa, não se confirma o que não existiu.

Definida a aplicação da regra decadencial do art. 173, inciso I, precisamos tomar seu conteúdo para prosseguirmos:

"Art, 173-0 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, "

Da leitura do dispositivo, extraímos que este define o dies a quo do prazo decadencial como o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Mas ainda precisamos definir a partir de quando o lançamento pode ser efetuado No Resp 973.933-SC, o STJ entendeu que o lançamento poderia ser efetuado a partir da ocorrência do fato gerador', mas não partilhamos desse entendimento Aqui tratamos de lançamento de ofício e sabemos que este só pode ser realizado após a constatação da omissão do contribuinte em relação ao seu dever de calcular o montante do tributo a ser antecipado e realizar o pagamento. Seria possível, no dia seguinte ao fato gerador; a fiscalização efetuar lançamento de ofício, com aplicação de penalidades, sabendo que o contribuinte ainda dispõe de prazo legal para efetuar o pagamento? Evidentemente que não, pois, insistimos, o lançamento de ofício só pode ser realizado após transcorrido o prazo para o contribuinte efetuar o pagamento. Não pode passar sem ser notado que para fatos geradores ocorridos no último mês do ano essa circunstância pode ser relevante. No caso das contribuições regidas pela Lei 8.212/91, por exemplo, o prazo para pagamento, desde outubro de 200S conforme estabelecido pela Lei 11.933/2009, é o 20º dia do mês subsequente ao da competência. Logo, os fatos geradores ocorridos em dezembro de 20XX ensejam crédito tributário que deve ser adimplido em janeiro de 20(XX+1), o que resulta em considerar que o lançamento somente poderia ser realizado em 20(XX+1) e o dies a quo da decadência somente ocorre no primeiro dia de janeiro de 20(XX+2).

Então, para o lançamento do crédito tributário de contribuições sociais especiais destinadas à seguridade social, seja este oriundo de tributo ou de penalidade pelo não pagamento da obrigação principal, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir do primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso dos fatos geradores para os quais não houve qualquer pagamento por parte do contribuinte, em atendimento ao disposto no art. 173, inciso I do CTN. Para o lançamento de ofício em relação aos aspectos materiais dos fatos geradores relacionados a pagamentos efetuados pelo

contribuinte nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o dies a quo da decadência é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, do CTN

Para a aplicação do art. 150, § 4º, entretanto, temos que atentar para o texto do referido dispositivo:

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

Notamos que o texto legal refere-se a uma homologação tácita por parte da Fazenda Pública - "considera-se homologado" é a expressão utilizada - no caso de expirado o prazo de cinco anos do fato gerador sem que o fisco "se tenha pronunciado". A interpretação mais comum desse trecho conclui que o pronunciamento a que se refere o dispositivo deve ser entendido como a homologação expressa ou a conclusão do lançamento de ofício com a ciência do sujeito passivo. Discordamos de tal entendimento. A expressão "pronunciado" não conduz a uma interpretação inequívoca de que equivale a homologação expressa ou lançamento de ofício. O verbo pronunciar, no dicionário Michaelis, é associado a diversos sentidos possíveis, entre eles, "emitir a sua opinião, manifestar o que pensa ou sente". Quando a Fazenda Pública inicia fiscalização sobre um tributo e um período, está se manifestando, se pronunciando no sentido de que irá realizar a atividade prevista no art. 142 do CTN. Caso o §4º do art. 150 quisesse exigir a homologação expressa e não um simples pronunciamento, teria feito referência ao conteúdo do caput do mesmo artigo que define os contornos de tal atividade, mas preferiu a expressão "pronunciado". Com esse entendimento concluímos que, iniciada a fiscalização, a decadência em relação a todos fatos geradores ainda não atingidos pela homologação tácita, passa a ser submetida à regra geral de tal instituto, ou seja, passa a ser regida pelo art. 173, inciso I. Ressaltamos que não se trata de interrupção ou suspensão do prazo decadencial, mas de um deslocamento da regra aplicável.

Vejamos um exemplo. Considerando que uma fiscalização tenha sido iniciada em 06/20XX em relação a um tributo para o qual o sujeito passivo exerceu a atividade dele exigida pela lei, ou seja, o sujeito passivo realizou sua escrituração, prestou as informações ao fisco e antecipou, se foi o caso, algum pagamento. Nesse caso teria ocorrido a homologação tácita em relação aos fatos geradores ocorridos até 05/20(XX-5). Os fatos geradores ocorridos depois de 20(XX-5) poderão ser objeto de lançamento de ofício válido, desde que este seja cientificado ao sujeito passivo antes de transcorrido o prazo previsto no art. 173, inciso 1.

Feitas tais considerações jurídicas gerais sobre a decadência, passamos a analisar o caso concreto.

A notificação de lançamento constituiu crédito tributário referente aos períodos de 01/1999 a 10/2005. A ciência do lançamento ocorreu em 24/04/2006. Para atrair a incidência da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, é necessário demonstrar a existência de pagamentos relativos aos períodos de 12/2000 a 03/2001.

Para tanto, voto por CONVERTER A JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a contribuinte seja **intimada a comprovar os pagamentos de contribuições**

Processo nº 36958.004566/2006-42

S2-C3T1

Erro! A origem da referência não foi encontrada. n.º 2301-000.135

Fl. 15

previdenciárias relativos aos períodos de 12/2000 a 03/2001 aptos a atrair a aplicação da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

ASSIM VOTOU O CONSELHEIRO NA SESSÃO DE JULGAMENTO.

(assinado digitalmente)

Conselheiro João Bellini Júnior
Redator *ad hoc* para o voto vencedor.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por JOAO BELLINI JUNIOR em 30/06/2017 11:12:00.

Documento autenticado digitalmente por JOAO BELLINI JUNIOR em 30/06/2017.

Documento assinado digitalmente por: ANDREA BROSE ADOLFO em 30/06/2017 e JOAO BELLINI JUNIOR em 30/06/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por ROBERTO CARLOS DE ABREU COSTA em 30/06/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP30.0617.13043.B3UJ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.