



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

Processo n° 37139.000455/2006-73
Recurso n° 150.311 Voluntário
Acórdão n° 2401-00.152 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de maio de 2009
Matéria DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS SUZANA SANTOS LTDA.
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/07/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - GFIP - TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA - SEGURADOS EMPREGADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO - CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES AUTÔNOMOS - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - NÃO IMPUGNAÇÃO EXPRESSA - INCONSTITUCIONALIDADE.

A GFIP é termo de confissão de dívida em relação aos valores declarados e não recolhidos.

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos da NFLD. O recorrente durante o procedimento não apresentou os documentos para comprovar a regularidade, invertendo neste caso o ônus da prova.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n° 8, senão vejamos: “Súmula Vinculante n° 8” “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os fatos que ensejaram a autuação ocorreram entre 04/1999 a 07/2005 e a lavratura do NFLD deu-se em 25/10/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 28/10/2005. . Face o exposto, em aplicando-se o art. 173 do CTN, encontram-se decadentes os fatos geradores até a competência 11/1999.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência; II) por maioria de votos, em declarar a decadência até a competência 11/1999. Vencidos os conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cleusa Vieira de Souza que votaram por declarar a decadência até 09/2000; II) por maioria de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento. Vencidos os conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cleusa Vieira de Souza que votaram por declarar a sua nulidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cleusa Vieira de Souza que votaram por dar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Lourenço Ferreira do Prado, Ana Maria Bandeira e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos Terceiros.

Destaca-se que conforme descrito no relatório fiscal, durante o procedimento de auditoria, constatou a fiscalização a existência de estabelecimentos que embora possuam CNPJ próprios e gerência contratuais aparentemente distintas, estão de fato, sob a administração das mesmas pessoas, quais sejam: Almir Manoel Atanazio dos Santos, Adesia Lopes dos Santos e Almir Atanazio dos Santos Junior. Tais procedimentos e artifícios, conjugados com a transferência de empregados, entre as empresas, conspiraram para o mesmo resultado: Sonegação de tributos devidos à Previdência Social, que agora, os lançamentos fiscais buscam resgatar. A aparente distinção entre as empresas permitiu aos empresários usufruírem indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei nº 9317/96 (Lei do Simples).

O lançamento compreende competências entre o período de 04/1999 a 07/2005, sendo que os fatos geradores incluídos nesta NFLD foram apurados por meio do documento GFIP e das folhas de pagamento das empresas abrangidas no presente procedimento fiscal.

Esclarece ainda o auditor para efeitos de configuração da real prestação de serviços as seguintes informações:

- Todas as empresas estavam sob a administração de Almir Manoel e Adesia Lopes dos Santos.
- A Indústria Suzana iniciou suas atividades em 16/02/1995, e tem por objetivo a industrialização de calçados. Faziam parte do quadro societário: Sr. Almir e sra. Adesia.
- Em 04/06/2004, retira-se a sócia Adesia e ingressa o sócio Almir Manoel Atanazio dos Santos Junior.
- Em 07/08/1997 é criada a empresa HAMES & LOPES LTDA, inscrita no CNPJ e incluída no SIMPLES. O quadro societário era composto: sócia Maria Hames Lopes e sócio Luiz Carlos Lopes.
- A empresa Hames passa a se chamar HL Serviços Ltda em 06/02/2001. Compõe o quadro de sócios: Ivone Pedro Gambeta de Castro e João Batista de Castro.
- A empresa HL Serviços, passa a ser HL Ltda e com a retirada dos sócios, passam a compô-la: Sebastiana Aparecida Gonçalves e Andresos Tamanini.
- Em 01/10/1999 foi constituída a empresa RM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALÇADOS LTDA. Tem como sócias as sra.



Eni Aparecida Melo e Maria Reis Melo. A empresa é inscrita no SIMPLES.

- Em 26/05/2004, as sócia são substituídas por Cácio Francisco Picoli e Valdeia da Cunha Picoli.
- Destaca-se que vários dos sócios das referidas empresas são na verdade empregados ou possuem ligações com a empresa, sendo que a sócia Sebastiana Aparecida Gonçalves questionada sobre a empresa HAGA L. CALÇADOS, informou que a empresa está em seu nome por conta de um acordo com o seu ex-patrão o senhor Almir Manoel Atanazio.
- As fls. 141 a 144, constam procurações do supostos sócios das empresas em questão passando poderes ao Sr. Almir e Adélia dos Santos para que administrem a empresa HL Ltda, RM Industria.
- Existem diversos comprovantes de pagamentos das referidas empresas (como telefone) pagos diretamente pelo Sr. Almir.
- Assim resta comprovado, tratar-se de prática de sonegação de contribuições previdenciárias mediante transferência da folha de salários a empresas de "fachada", utilizando terceiros, que na verdade acabam por não ocupar seus papéis enquanto sócios.
- A constituição das empresa Haga e RM não passa de simulação com vistas a obtenção irregular de tratamento diferenciado. Assim, as folhas de pagamentos daquelas duas empresas foram consolidados junto a Indústria e Comércio Suzana, tendo em vista que seus sócios são os verdadeiros responsáveis pela outras duas empresas.
- Os valores foram apurados por meio das folhas de pagamento e documentos GFIP, sendo que foi encaminhado ao MPF Representação Fiscal para Fins Penais, comunicando em tese a ocorrência de Crime contra a Seguridade Social.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 25/10/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 28/10/2005.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 158 a 189.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 300 a 310.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 315 a 335. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

Inexiste qualquer simulação de empresas, sendo que a autuação fiscal ampara-se em meros elementos de convicção que não se coadunam com a ótica legal.



A empresa recorrente tem por razão social a denominação Indústria e Comércio de Calçados Suzana com endereço a Rua Valério Gomes, 101. Centro. São João Batista, SC e iniciou suas atividades em 1995.

As duas empresas HAGA L CALÇADOS E RM INDÚSTRIA são empresas distintas, com constituição própria e sede própria.

Destaca-se, neste sentido que as empresas possuem CNPJ próprio, sócios e endereços distintos, assim como contabilidade. Não pode o fisco basear-se em suposições primárias para diagnosticar uma empresa.

Quanto ao argumento de transferência de folha de uma empresa para outra denota-se tratar de rescisões de contrato de trabalho que laboravam na Indústria e Comércio Suzana, com posterior admissão pelas empresas descaracterizadas, fato que não configura infração a lei.

Pela simples análise da GFIP é possível identificar que se trata de rescisão contratual com posterior contratação.

Não apresentou o auditor nenhum documento que comprove tratar-se de meras empresas de fachada, sendo que as mesmas estão legalmente constituídas e faturam normalmente, com contabilidade distinta. Como taxar de fachada, uma empresa que cumpre com todas as suas obrigações.

Quanto as constantes mudanças no quadro societário, observa-se que não existe nenhum impedimento a respeito na legislação.

Não é cabível a desconsideração de enquadramento no SIMPLES e vinculação a Indústria Suzana, uma vez que a Lei 9317/96 exigir ato declaratório. Só caberia a exclusão do SIMPLES voluntariamente, ou pela autoridade competente, no caso a Receita Federal.

O fisco busca respaldar sua ação no art. 33 da Lei 8212/91 e no art. 116 do CTN, sem obter êxito, uma vez que a norma permissiva dos poderes para praticar atos foi editada em data posterior.

Caberia a Autarquia previdenciária apenas a representação, nos casos de constatação de irregularidades, sendo de competência exclusiva da SRF a exclusão.

Não existe nenhuma irregularidade no fato da sócia Sebastiana Aparecida e Caio Picoli, terem tornado o Sr. Almir Atanazio como mandatário.

Inconstitucional a aplicação da taxa SELIC.

Face o exposto, requer seja julgada inteiramente procedente o presente recurso, para fim de ser reconhecida a total improcedência da NFLD.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este 2º CC tendo oferecido contra-razões Às fls. 478 a 480.

É o relatório.



Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 93. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- *autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.*

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal se presta a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve de forma pormenorizada, mensalmente, a base de cálculo, as contribuições e respectivas alíquotas. Sem contar, ainda, o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que traz toda a fundamentação legal que embasou o lançamento.

NO caso, o auditor valeu-se da análise de toda a composição societária da empresa, bem como documentos passando pleno poderes para o sócio da empresa ora notificada exercer toda a gestão das sociedades. Nem na fase impugnatória, nem tampouco na recusal, conseguiu o recorrente demonstrar de forma inequívoca que não mantinha controle sobre as demais empresas, pelo contrário, era responsável não só pela administração, inclusive financeira, com o pagamento de contas de ambas as empresas.



Outro ponto, que sequer foi rebatido pelo recorrente foi o esclarecimento prestado por uma das sócias, no caso a Sra. Sebastiana, da empresa HAGA, de que a empresa estava em seu nome em função de um acordo realizado com o ex-patrão.

O fato de diversos empregados das empresas passaram a compor o quadro societário, com procuração outorgada ao recorrente só faz reafirmar a existência de um empregador único, responsável pela administração do conglomerado de estabelecimentos. Transcrevo abaixo observar feitas pelo auditor que respaldaram sua convicção:

Todas as empresas estavam sob a administração de Almir Manoel e Adesia Lopes dos Santos.

A Indústria Suzana iniciou suas atividades em 16/02/1995, e tem por objetivo a industrialização de calçados. Faziam parte do quadro societário: Sr. Almir e sra. Adesia.

Em 04/06/2004, retira-se a sócia Adesia e ingressa o sócio Almir Manoel Atanazio dos Santos Junior.

Em 07/08/1997 é criada a empresa HAMES & LOPES LTDA, inscrita no CNPJ e incluída no SIMPLES. O quadro societário era composto: sócia Maria Hames Lopes e sócio Luiz Carlos Lopes.

A empresa Hames passa a se chamar HL Serviços Ltda em 06/02/2001. Compõe o quadro de sócios: Ivone Pedro Gambeta de Castro e João Batista de Castro.

A empresa HL Serviços, passa a ser HL Ltda e com a retirada dos sócios, passam a compô-la: Sebastiana Aparecida Gonçalves e Andresos Tamanini.

Em 01/10/1999 foi constituída a empresa RM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALÇADOS LTDA. Tem como sócias as sras. Eni Aparecida Melo e Maria Reis Melo. A empresa é inscrita no SIMPLES.

Em 26/05/2004, as sócias são substituídas por Cácio Francisco Picoli e Valdeia da Cunha Picoli.

Destaca-se que vários dos sócios das referidas empresas são na verdade empregados ou possuem ligações com a empresa, sendo que a sócia Sebastiana Aparecida Gonçalves questionada sobre a empresa HAGA L. CALÇADOS, informou que a empresa está em seu nome por conta de um acordo com o seu ex-patrão o senhor Almir Manoel Atanazio.

As fls. 141 a 144, constam procurações do supostos sócios das empresas em questão passando poderes ao Sr. Almir e Adélia dos Santos para que administrem a empresa HL Ltda, RM Industria.

Existem diversos comprovantes de pagamentos das referidas empresas (como telefone) pagos diretamente pelo Sr. Almir.



Assim resta comprovado, tratar-se de prática de sonegação de contribuições previdenciárias mediante transferência da folha de salários a empresas de "fachada", utilizando terceiros, que na verdade acabam por não ocupar seus papéis enquanto sócios.

A constituição das empresa Haga e RM não passa de simulação com vistas a obtenção irregular de tratamento diferenciado. Assim, as folhas de pagamentos daquelas duas empresas foram consolidados junto a Indústria e Comércio Suzana, tendo em vista que seus sócios são os verdadeiros responsáveis pela outras duas empresas.

Os valores foram apurados por meio das folhas de pagamento e documentos GFIP, sendo que foi encaminhado ao MPF Representação Fiscal para Fins Penais, comunicando em tese a ocorrência de Crime contra a Seguridade Social.

Quanto a possibilidade de exclusão de empresas do SIMPLES, ressalte-se que não cobrou o auditor contribuições patronais da empresa optante pelo SIMPLES. O que ocorreu é que em constatando realidade diversa da pactuada inicialmente, procedeu o auditor para efeitos previdenciários o vínculo dos trabalhadores das empresas HAGA e RM diretamente com a INDÚSTRIA SUZANA, o que encontra respaldo na própria legislação previdenciária.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que não procede o argumento do recorrente de que a autoridade fiscal extrapolou de seus limites, quando da cobrança do crédito, desrespeitando os limites legais. A fiscalização previdenciária é competente para constituir os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no art. 1º da Lei 11.098/2005:

Art. 1º Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

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

Súmula Vinculante n.º 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

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

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

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

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

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

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

I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intrIBUTÁVEIS, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário,

contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

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

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

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

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

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

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

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

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC).

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

O mesmo raciocínio pode ser estendido para os casos em que devida a obrigação de efetuar o recolhimento, omitiu-se o contribuinte, por considerar não ser do mesmo a obrigação de efetuar o recolhimento. Ocorre, por exemplo, nos casos em que está obrigado a reter 11% do valor da nota fiscal em se tratando de empreitada ou cessão de mão de obra, nos casos de sub-rogação do produtor rural pessoa física, recolhimento de contribuição de terceiros etc.. Nos casos em que se atribui responsabilidade solidária, ou mesmo nos casos de isenção, onde descumpridor das regras que o qualificariam como isento de contribuições patronais, não efetua qualquer recolhimento da contribuição patronal. Relevante ainda, atribuir o mesmo raciocínio para os casos em que ocorre dolo, fraude ou simulação, como nos lançamentos que envolvem apropriação indébita, ou simulação conforme a descrita acima.

Os fatos que ensejaram a autuação ocorreram entre 04/1999 a 07/2005 e a lavratura do NFLD deu-se em 25/10/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 28/10/2005. . Face o exposto, em aplicando-se o art. 173 do CTN, encontram-se decadentes os fatos geradores até a competência 11/1999.

DO MÉRITO

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal, sem refutar, qualquer dos fatos geradores apurados . Dessa forma, em relação aos fatos geradores objeto da presente notificação, como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão-Notificação (DN) presume-se a concordância da recorrente com a DN.

Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida a Decisão-Notificação.

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n º 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n.º 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência quinquenal, as contribuições até a competência 11/1999, e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora