

Brasília, 06/07/09  
Maria Edna Ferreira Pinto  
Mat. Siapa 752748

CC02.C06  
Fls. 253



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo nº** 37172.002188/2005-81  
**Recurso nº** 145.823 Voluntário  
**Matéria** ÓRGÃO PÚBLICO - CARGOS COMISSIONADOS  
**Acórdão nº** 206-01.396  
**Sessão de** 08 de outubro de 2008  
**Recorrente** ESTADOS DE MINAS GERAIS - TRIBUNAL DE CONTAS  
**Recorrida** SRP - MG

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1998

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - PEDIDO DE REVISÃO - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS ESTADOS - CARGOS COMISSIONADOS - NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA PARA QUE REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL ALCANCE SERVIDORES NÃO EFETIVOS -- PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

Para efeitos da legislação previdenciária, os órgãos e entidades públicas são considerados empresa, conforme prevê o art. 15 da Lei nº 8.212/1991.

Da análise da legislação correlata ao regime de previdência do Estado de Minas Gerais, pode-se concluir que para os servidores não efetivos, não há regime próprio de previdência social. Dessa forma, ainda que o constituinte estadual tenha tido a intenção de criar regime próprio para todos os servidores públicos estaduais, a inércia do legislador resultou na ineficácia do dispositivo constitucional para os servidores não efetivos.

A partir da publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, que alterou o art. 40 da Constituição Federal, os servidores ocupantes exclusivamente de cargos em comissão como os de recrutamento amplo descritos na NFLD em questão não poderiam mais estar amparados por Regime Próprio de Previdência, aplicando-se o RGPS, nos termos do § 13 do referido dispositivo.

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 8 do STF.

**TERMO INICIAL:** (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do

pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e não restou configurada a ausência de antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN, que é regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos, em acolher o pedido de revisão para anular o Acórdão n.º 1339/2006 proferido pela 4.ª Câmara de Julgamento do CRPS. II) por unanimidade de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1998, inclusive as incidentes sobre o 13º salário. III) por maioria de votos em declarar, também, a decadência das contribuições apuradas na competência 12/1998. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Relatora), Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por não declarar a decadência das contribuições apuradas na competência 12/1998. Designado para redigir o voto vencedor, o(a) Conselheiro(a) Elias Sampaio Freire.

  
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

  
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, 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., bem como da parcela relativa aos segurados sobre a remuneração paga aos servidores, não detentores de cargo de provimento efetivo, ocupantes de cargo em comissão de recrutamento amplo no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

Deve-se esclarecer que nos termos da Lei 869/1952, apenas aos servidores efetivos é assegurado o benefício da aposentadoria por tempo de serviço, razão porque os comissionados filiam-se ao RGPS.

Durante todo o período do lançamento não houve recolhimentos por entender o recorrente possuir RPPS. A autoridade fiscal descreveu no relatório fiscal todo o histórico acerca da vinculação dos segurados a regimes de previdência, bem como anexou as leis que fundamentaram suas conclusões.

Não conformado com a notificação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 117 a 129.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, fls. 187 a 195.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 200 a 215, onde, em síntese a recorrente alegou o seguinte:

Impossível a tramitação da cobrança administrativa, tendo em vista ordem judicial para que o INSS se abstenha da cobrança dos créditos tributários constituídos;

Foi requerida perícia para apuração dos valores lançados, indeferida pela fiscalização, em flagrante ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa e princípio administrativo da indisponibilidade do interesse público;

Deve ser aplicada a decadência quinquenal;

Aplicam-se aos ocupantes de cargo em comissão os dispositivos da Lei 869/52 e da Lei 9380/86, sendo que as ditas leis garantem aposentadoria e o IPSEMG garante pensão aos segurados;

Requer o deferimento da perícia, bem como seja admitido o recurso para julgar procedente o presente recurso.

A unidade descentralizada da SRP apresenta suas contra-razões Às fls. 220 a 222.

Foi realizado julgamento no âmbito da 4ª CaJ do CRPS, de relatoria do Conselheiro Elias Sampaio Freire, no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir

do lançamento às contribuições correspondentes ao período de 16/12/1998 s 31/12/1998, e o 13º salário.

Foi encaminhado pedido de revisão de acórdão por entender a autoridade previdenciária que a decisão proferida no acórdão 1339/2006 encontra-se em incompatível com os fatos apurados nos autos do processo.

O presidente da 6ª Câmara de Julgamento por meio do despacho nº 206-145/08, acatou o pedido de revisão consubstanciado no art. 60, IV e § 1º da Portaria 88/2004.

É o Relatório.

### Voto Vencido

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

Trata-se de pedido de revisão, tendo em vista a ocorrência de erro de fato no acórdão 1339/2006, nestes termos acatada pelo presidente da 6ª Câmara do 2º CC.

Em primeiro lugar, assim, como destacado pelo ilustre presidente, destaca-se que o pedido de revisão do Acórdão com fulcro no art. 60 da Portaria MPS nº 88/2004, que aprovou o Regimento Interno do CRPS, é medida extraordinária, sendo que só deve ser admitida nos casos de os Acórdãos do CRPS divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou ainda constatado vício insanável, nestas palavras:

*“Art. 60. As Câmaras de Julgamento e Juntas de Recursos do CRPS poderão rever, enquanto não ocorrida a prescrição administrativa, de ofício ou a pedido, suas decisões quando:*

*I – violarem literal disposição de lei ou decreto;*

*II – divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do MPS aprovados pelo Ministro, bem como do Advogado-Geral da União, na forma da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;*

*III - depois da decisão, a parte obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de assegurar pronunciamento favorável;*

*IV – for constatado vício insanável.*

*§ 1º Considera-se vício insanável, entre outros:*

*I – o voto de conselheiro impedido ou incompetente, bem como condenado, por sentença judicial transitada em julgado, por crime de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, diretamente relacionado à matéria submetida ao julgamento do colegiado;*

*II – a fundamentação baseada em prova obtida por meios ilícitos ou cuja falsidade tenha sido apurada em processo judicial;*

*III – o julgamento de matéria diversa da contida nos autos;*

*IV – a fundamentação de voto decisivo ou de acórdão incompatível com sua conclusão.*

*§ 2º Na hipótese de revisão de ofício, o conselheiro deverá reduzir a termo as razões de seu convencimento e determinar a notificação das partes do processo, com cópia do termo lavrado, para que se manifestem no prazo comum de 30 (trinta) dias, antes de submeter o seu entendimento à apreciação da instância julgadora.*

*§ 3º O pedido de revisão de acórdão será apresentado pelo interessado no INSS, que, após proceder sua regular instrução, no prazo de trinta dias, fará a remessa à Câmara ou Junta, conforme o caso.*

*§ 4º Apresentado o pedido de revisão pelo próprio INSS, a parte contrária será notificada pelo Instituto para, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecer contra-razões*

*§ 5º A revisão terá andamento prioritário nos órgãos do CRPS.*

*§ 6º Ao pedido de revisão aplica-se o disposto nos arts. 27, § 4º, e 28 deste Regimento Interno.*

*§ 7º Não será processado o pedido de revisão de decisão do CRPS, proferida em única ou última instância, visando à recuperação de prazo recursal ou à mera rediscussão de matéria já apreciada pelo órgão julgador.*

*§ 8º Caberá pedido de revisão apenas quando a matéria não comportar recurso à instância superior.*

*§ 9º O não conhecimento do pedido de revisão de acórdão não impede os órgãos julgadores do CRPS de rever de ofício o ato ilegal, desde que não decorrido o prazo prescricional.*

*§ 10 É defeso às partes renovar pedido de revisão de acórdão com base nos mesmos fundamentos de pedido anteriormente formulado.*

*§ 11 Nos processos de benefício, o pedido de revisão feito pelo INSS só poderá ser encaminhado após o cumprimento da decisão de alçada ou de última instância, ressalvado o disposto no art. 57, § 2º, deste Regimento.”*

Entendo que a revisão do Acórdão no processo em questão é oportuna e perfeitamente pertinente e encontra amparo no inciso IV do art. 60 da Portaria 88/2004, descrita acima.

Da análise dos autos, verifica-se que o acórdão objeto do pedido de revisão excluiu do lançamento fatos geradores, que na verdade não foram objeto de lançamento, razão porque necessária a revisão do acórdão.

Contudo, entendo exista outra questão que deve ser abordada face ter o processo novamente submetido a apreciação deste colegiado. Trata-se de verificar a aplicação da súmula vinculante nº 8 à NFLD em questão.

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, apesar de ter ocorrido o lançamento em 22/12/2003, a cientificação ao sujeito passivo ocorreu em 08/01/2004.

Importante, ainda, mencionar que o procedimento fiscal teve início em 6/01/2003, com a ciência do MPF, servindo este como medida preparatória para o lançamento.

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 nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

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

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

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

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA.*

IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.  
POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA  
PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO §  
3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM  
SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA  
FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO  
DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.  
INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

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

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

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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

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

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

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

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em 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). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

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.

Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar; Chegar antes de; anteceder, ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição uma, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complessivo.

Em relação ao lançamento das contribuições sobre os servidores comissionados está claro que não ocorreu por parte do recorrente o reconhecimento dos trabalhadores como segurados do RGPS, dessa forma ao não considerá-los como segurados nada recolheu sobre sua remuneração, devendo ser aplicada a regra do art. 173 do CTN.

No presente caso o lançamento foi efetuado em 08/01/2004. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1993 a 12/1998 (até 15/12/1998) e 13º salário, dessa forma, em aplicando-se o art. 173 e a súmula vinculante nº 8 do STF, encontram-se atingidas pela decadência quinquenal as contribuições previdenciárias até a competência 11/1998, bem como o 13º do ano de 1998.

#### DO MÉRITO

No mérito peço licença ao ilustre conselheiro Elias Freire para trazer os termos de seu voto neste mesmo processo (acórdão 1339/2006), pelo qual manifesto o mesmo entendimento com relação ao mérito da questão, tendo apenas divergido quanto a aplicação da decadência quinquenal:

#### *“EMENTA – TRIBUTÁRIO – PREVIDENCIÁRIO – CRÉDITO - DECADÊNCIA DECENAL - RGPS*

*1 O julgador poderá dispensar prova pericial quando as partes apresentarem documentos elucidativos que considerar suficientes.*

*2. O prazo decadencial das contribuições sociais previdenciárias é de dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*3 Somente é excluído do RGPS o servidor amparado por regime próprio de previdência social que assegure pelo menos os benefícios previstos no art. 40 da CF*

#### *RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE.*

*Considerando a tempestividade do recurso e considerando que é inexigível o depósito recursal da Recorrente, por se tratar de Pessoa Jurídica de Direito Público, passo então, ao seu exame.*

*A decisão Judicial a que se refere a recorrente diz respeito a período posterior à Emenda Constitucional nº 20/98 Portanto, a decisão que concedeu a segurança não irradia seus efeitos para período anterior à referida emenda constitucional*

*Entretanto relativamente ao período posterior à Emenda Constitucional nº 20. de 15/12/1998, procede a alegação de vedação*

*de judicial ao lançamento, tendo em vista ter constado do lançamento às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas em dezembro de 1998 e, ainda, as incidentes sobre o 13º salário de 1998.*

*Portanto, impõe-se a retificação do débito para excluir as contribuições correspondentes ao período de 16/12/1998 a 31/12/1998 e o 13º salário proporcional a este período.*

*Entretanto, há de se salientar que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em decorrência de decisão judicial não transitada em Julgado impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como Inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a fiscalização previdenciária de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar.*

*Entendimento diverso, no sentido de que a fiscalização previdenciária estaria impedida de efetivar o lançamento do tributo, cuja exigibilidade encontra-se suspensa em decorrência de ordem judicial implicaria em se admitir a interrupção do prazo decadencial, o que não se coaduna com a natureza do instituto.*

*Na doutrina, encontram-se manifestações no mesmo diapasão, Hugo de Brito Machado assim se pronunciou sobre o tema:*

*"É certo, porém, que inexistente lei atribuindo à medida liminar o efeito ele suspender o curso do prazo decadencial, vale dizer do prazo de que dispõe a Fazenda Pública para fazer o lançamento tributaria, o decurso do prazo de cinco anos, previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, extingue o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.*

*(...)*

*Assim, promovida a ação declaratória ou impetrado o mandado de segurança, pode e eleve a Fazenda Pública fazer o lançamento respectivo. Seus agentes fiscais obterão junto ao contribuinte os elementos materiais necessários à quantificação do tributo, cuja cobrança será feita a final, se a decisão lhe for favorável. Dará Ciência o contribuinte, dizendo que a cobrança daquele crédito fica suspensa até a decisão definitiva do caso Assim, estará suspensa a prescrição. Não tendo a Fazenda, ainda, ação para cobrar seu crédito, não se poderá falar de prescrição, em face do principio segundo o qual o prazo de prescrição começa com o nascimento da ação, ou principio da actio nata" (in Revista de Direito Tributário, n.o 68, pp. 48-49).*

*"(...) Pode, porém, [o Fisco] constituir o crédito tributário que entenda devido. A não ser assim, ter-se-á de enfrentar a questão de saber se com o decurso do prazo de cinco anos extingue-se o direito de constituir o crédito tributário pela decadência, nos termos do art. 173 do CTN. E não é razoável admitir-se que a Fazenda Pública tenha extinto pela decadência um direito a cujo exercício estava impedida. Ou se entende que o prazo decadencial não tem curso enquanto perdurar o obstáculo judicial, ou se entende inexistente o obstáculo. E como a doutrina é pacífica no sentido de que a decadência não se*

*interrompe, nem suspende, melhor parece o entendimento segundo o qual a medida liminar não impede a constituição do crédito tributário, e por isto mesmo o decurso dos cinco anos consoma a decadência”*

*Confira-se o entendimento do ilustre Alberto Xavier que manifesta-se no sentido de que tanto a liminar em mandado de segurança como o depósito não tem o condão de impedir o lançamento tributário.*

*“A suspensão regulada pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional paralisa temporariamente o exercício efetivo do poder de execução, mas não suspende a prática do próprio ato administrativo de lançamento, decorrente de atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do mesmo Código, e necessária para evitar a decadência do poder de lançar. Nem o depósito nem a liminar em mandado de segurança têm a eficácia de impedir a formação do título executivo pelo lançamento, pelo que a autoridade administrativa deve exercer o seu poder-dever de lançar, sem quaisquer limitações apenas ficando paralisada a e executoriedade do crédito.” (in Do lançamento - Teana Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário. 28 edição, p. 428).*

*Os entendimentos acima se coadunam com o do Superior Tribunal de Justiça conforme os arestos que trago à colação:*

**“TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA – MEDIDA LIMINAR - RECURSO ADMINISTRATIVO - LANÇAMENTO - EFETIVAÇÃO DE NOVOS LANÇAMENTOS - POSSIBILIDADE - CTN, ARTS, 151, I E III, E 173 - PRECEDENTES.**

*A concessão da segurança requerida suspende a exigibilidade do crédito tributário mas não tem o condão de impedir a formação do título executivo pelo lançamento, paralisando apenas a execução do crédito controvertido.*

*Recurso especial conhecido e provido”*

*(STJ - 28 Turma. REsp nº 75.075/RJ, Rei. Min. Francisco Peçanha Martins DJ de 14.04.2003).*

**“TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO – DECADÊNCIA.**

*1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributaria, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente a obrigação (art. 113 e 142, ambos do CTN).*

*2. Dispõe a Fazenda do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar ou seja, constituir o seu crédito.*

*3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial.*

*4. A liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança mas não o lançamento.*

*5. Recurso especial não conhecido”*

(STJ - 28 Turma, REsp 11.0 119.986/SP, Rel. Min. Eliana Calmon. DJ de 09/04/2001).>

**"TRIBUTÁRIO - MEDIDA LIMINAR - SUSPENSÃO - LANÇAMENTO - CRÉDITO. POSSIBILIDADE DECADÊNCIA CONFIGURADA.**

1. *A ordem judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário não tem o condão de impedir a Fazenda Pública de efetuar seu lançamento.*

2. *Com a liminar fica a Administração tolhida de praticar qualquer ato contra o devedor visando ao recebimento do seu crédito, mas não de efetuar os procedimentos necessários à regular constituição dele. Precedentes.*

3. *Recurso não conhecido"*

(STJ - 2ª Turma. Resp nº 119.156/SP. Relator Min. Laurita Vaz. DJU 30/09/2002).

*Portanto a exclusão dos valores correspondentes ao período de 16/12/1998 a 31/12/1998 e o 13º salário proporcional, em decorrência de o recorrente estar amparado por decisão judicial não transitada em julgado, não impede que o fisco previdenciário efetue novo lançamento, se assim entender. em NFLD apartada, objetivando prevenir a decadência.*

*O Recorrente argüi cerceamento de defesa em razão de ter o Julgador indeferido o pleito de perícia.*

*Todavia, a meu ver, não merece relevo tal arguição, na medida em que o lançamento foi realizado com base em dados fornecidos pelo recorrente, fornecido em resposta ao TIAD emitido, sendo que os anexos elaborados pela fiscalização demonstram as remunerações de cada um dos segurados consideradas na apuração e ainda, apresentam a totalização por competência, de forma bem clara, o que enseja a negativa da perícia por ser prescindível com fulcro no art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Dec. 70.235/72), vejamos.*

*"Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias. quando entendê-las necessárias indeferindo as que considerar prescindíveis ou Impraticáveis observado o disposto no art. 28, in fine."*

*Ora. se o julgador possui todos os elementos para se convencer da certeza dos valores lançados, principalmente, porque os valores foram informados pelo próprio contribuinte ao Fisco Previdenciário e, ainda, o mesmo não apresentou nenhum documento e nem mesmo impugnou nenhum dos valores especificamente. Portanto conforme concluiu o julgador de 1ª instância, desnecessária se torna a prova pericial*

*Nesse sentido, vale trazer à tona a disciplina do Código de Ritos:*

Art. 427. O juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem sobre as questões de fato parecerA" técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes.

*Frente ao texto retro, o qual diga-se de passagem possui aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, extrai-se a ilação de que, se o lançamento é realizado a partir dos documentos elaborados pelo próprio contribuinte não há que se falar em cerceamento de defesa na negativa da perícia, principalmente em razão dos modernos princípios da celeridade e economia processual.*

*No que diz respeito a alegada ocorrência da decadência do direito de se constituir o crédito previdenciária, saliente se que a Constituição Federal em seu art.146, III reservou à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributaria Dessa forma, as normas gerais estão dispostas no Código Tributário Nacional - CTN entretanto normas específicas - se estiverem de acordo com o disposto no CTN adquirem validade.*

*Neste diapasão o CTN em seu art. 97 VI, dispõe que "somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários ou dispensa ou redução de penalidades."*

*O instituto da decadência por ser modalidade de extinção do crédito tributário, conforme previsto no artigo 156, V do CTN, e sendo assim pode ser regulado por lei ordinária.*

*Ademais. o artigo 150. § 4º do CTN é claro no sentido de que o prazo de 5 anos previsto para a homologação somente e aplicável se a lei não fixar prazo.*

*Nessa esteira. estabelece o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, in ver bis:*

*"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 tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*

*Cabe mencionar também o Parecer nº 2.294/2000, da Consultoria Jurídica do MPAS:*

*"13. Embora tenham sido suscitados vários questionamentos acerca da constitucionalidade do prazo decadencial estabelecido pela Lei nº 8.212} de 1991, o Supremo Tribunal Federal não o inquitou de inconstitucional . TodaVia, em 1995, o Superior Tribunal de Justiça, fazendo quiçá uma releitura do art. 173 do Código Tributário Nacional, concluiu que o prazo decadencial dos tributos cujo lançamento é feito por homologação é de dez anos.*

*A partir desses julgados quer pela Lei nº 8.212/91, quer pelas decisões do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial das contribuições sociais previdenciárias é, sem dúvida, de dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado."*

*Na espécie, constata-se que a constituição do crédito previdenciário ocorreu em 22/12/2003. Desse modo, eis que respeitado o prazo decenal imposto pelo artigo 45 I da Lei nº 8.212/91.*

*O Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto nº 356, de 7 de dezembro de 1991, com alterações introduzidas pelo Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992 dispunha que somente seriam excluídos do Regime Geral da Previdência Social - RGPS os amparados por regime próprio de previdência social em conformidade com os artigos 39 e 40 da Constituição Federal.*

*A Legislação do Estado de Minas Gerais não assegurava aos servidores públicos estaduais ocupantes de cargo em comissão de recrutamento amplo os benefícios mínimos previstos no art. 40 da Constituição Federal, sendo-lhes tão somente assegurados aos seus dependentes o benefício de pensão por morte, de acordo com a Lei 9.380/1986.*

*Na aventada hipótese de terem sido considerados no levantamento os titulares de cargo efetivo no exercício de cargo em comissão, o relatório fiscal é esclarecedor no sentido de terem sido somente considerados os servidores providos em cargo em comissão não titulares de cargo de provimento efetivo, não tendo a recorrente apresentado nenhuma prova que amparasse seu argumento.*

*Quanto à alegada incidência de contribuições sobre as parcelas pagas a título de vale transporte (auxílio transporte), refeição (auxílio refeição) e de abono família constata-se que estas parcelas não configuraram a base de cálculo para a apuração das contribuições lançadas.*

*A alegada possibilidade de compensação, nos moldes da Lei nº 9.796/99, não é afeta ao Julgamento da procedência do lançamento, devendo a referida compensação ser requerida em procedimento administrativo próprio, a persistir o interesse da recorrente.*

*Diante do exposto, Voto pelo CONHECIMENTO DO RECURSO, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, no sentido de excluir do lançamento os valores referentes às contribuições correspondentes ao período de 16/12/1998 a 31/12/1998 e o 13º salário.*

*E como voto*

*Brasília - DF, 09/08/2006*

*Elias Sampaio Freire"*

Processo nº 37172.002188/2005-81  
Acórdão n.º 206-01.396

2ª CC/MF Sexta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 06/07/09  
Edna  
Maria Elaine Cristine Pinto  
Mat. S/ape 762748

CC02/C06  
Fls. 270

**CONCLUSÃO:**

Voto pelo CONHECIMENTO DO PEDIDO DE REVISÃO, para anular o acórdão 1339/2006, e em substituição voto pelo CONHECIMENTO do recurso para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL acatando a decadência das contribuições até a competência 11/1998 e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008



~~ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA~~

## Voto Vencedor

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator-Designado

É certo que, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:

*"Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."*

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/9, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

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

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

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

1. omissis

2. omissis

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

4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra

*específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

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

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

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

**“EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

**ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

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

*1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".*

*3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa " e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade*

*assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa " — , há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.*

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

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

É a orientação também defendida em doutrina:

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

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

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de servidores do Recorrente, que foram considerados pela fiscalização como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na qualidade de segurados empregados e, ainda, as incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais.

Entendo que a contribuição incidente sobre a remuneração dos referidos servidores públicos e a incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais não pode ser vista de forma isolada a fim de se considerar a antecipação de pagamento ou não.

Manifesto-me no sentido de que as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados devam ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado da contribuição a cargo da empresa. Da mesma forma devem ser segregadas as contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais.

E é nesse ponto que ousou divergir da ilustre Conselheira Relatora, que presumiu pela inexistência de antecipação de pagamento.

Sob outro enfoque, não se pode afirmar que não houve pagamento parcial de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados do Regime Geral da Previdência Social. Até mesmo porque não restou configurada a ausência de antecipação de pagamento.

Destarte, há de se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Trata-se de regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral.

Por todo o exposto, voto por reconhecer a decadência das contribuições apuradas e, conseqüentemente, DAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008



ELIAS SAMPAIO FREIRE