



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

Processo n° 37172.002528/2005-74
Recurso n° 149.194 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.405 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria SERVIDORES NÃO ABRANGIDOS POR RPPS
Recorrente ESTADO DE MINAS GERAIS - GOVERNO
Recorrida DRF-BELO HORIZONTE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SEGURADOS EMPREGADOS - ESTAGIÁRIO - DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a “**Súmula Vinculante n° 8**” São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° 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”.

Em não havendo reconhecimento do fato gerador não há como considerar a existência de pagamento antecipado para aplicação do art. 150, § 4°, devendo a decadência ser apreciada a luz do art. 173, I do CTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

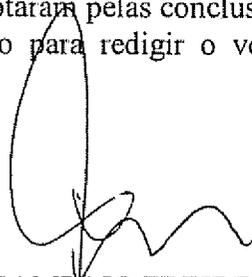
PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em declarar a decadência da totalidade das contrições apuradas. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que não reconhecia a decadência da competência 12/98. Os Conselheiros Igor Araújo Soares, Wilson Antônio Souza Corrêa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, votaram pelas conclusões, por entenderem ser irrelevante a antecipação de pagamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Wilson Antônio Souza Corrêa, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente os Conselheiros Cleusa Vieira de Souza e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência comandada por meio da Resolução nº 206-00102 da Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no intuito de que o recorrente colacione aos autos relação detalhada acerca dos segurados vinculados ao RPPS, bem como relacione todas as leis e decretos que tratam da vinculação ao RPPS, fl. 247 a 254.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 17/12/2003, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 08/01/2004. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1993 a 12/1998.

Para retomar as informações pertinentes ao processo , importante destacar as informações acerca do lançamento efetuado.

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, bem como da parcela relativa aos segurados.

O período do presente levantamento abrange as competências JANEIRO DE 1993 a dezembro de 1998, inclusive 13º salário, fls.04 a 17

Os fatos geradores referem-se as remunerações pagas ou creditadas no âmbito da polícia Militar do Estado de Minas Gerais em relação aos seguintes trabalhadores:

Aos servidores ocupantes de cargos em comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração (recrutamento amplo);

Servidores designados para ocupar função pública nos termos do art. 10 da Lei 10.254/90 (designados);

Servidores cujo emprego público tenham sido transformados em função pública nos termos do art. 4º da Lei 10.254/90 Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 82 e 83.

Destaca-se, ainda, que os levantamentos foram realizados por meio de aferição indireta, tendo em vista que os documentos apresentados pela notificada inviabilizaram a apuração dos valores que constituem base de cálculo de contribuições previdenciárias. As folhas de pagamento apresentadas durante o procedimento fiscais referem-se a aproximadamente 50.000 vínculos, sem a devida identificação da situação funcional de cada trabalhador. A empresa não apresentou as folhas de pagamento em meio magnético, pois ao solicitar os dados a empresa de processamento de dados do Estado, obteve a informação que não existe histórico em meio magnético.



Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 113 a 158. O impugnante apresentou cópia da sentença judicial que move contra a previdência para que a autoridade previdenciária deixe de cumprir a EC nº 20/1998. Foi também apresentada relação nominal de servidores ocupantes de função pública aposentados durante o período objeto do lançamento fiscal.

O processo foi baixado em diligência pela unidade descentralizada da SRP, com vistas a emissão de informação fiscal com o objetivo de esclarecer: a exclusão do crédito correspondente aos servidores aposentados e que acumulam cargo efetivo com cargo em comissão, bem como exclusão de crédito incidente sobre vale-transporte, vale alimentação e abono família, fls. 196 a 198. O auditor emitiu informação fiscal esclarecendo a impossibilidade de efetuar as referidas exclusões, tendo em vista tratar-se de aferição indireta.

Foi colacionado aos autos parecer da procuradoria do INSS esclarecendo que a ação judicial impetrada pelo Estado em relação aos cargos comissionados abarca somente os fatos geradores ocorridos após a EC nº 20/1998, fls. 200.

Foi emitida Decisão-Notificação que confirmou a procedência integral do lançamento, fls. 203 a 211.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 217 a 235. Em síntese, o recorrente em seu recurso alega o seguinte:

A fiscalização descumprindo medida judicial lavraram autuação sob o argumento que os servidores não efetivos estariam desamparados de benefício previdenciário, o que legitimaria a vinculação dos mesmos ao RGPS;

O INSS por força da referida decisão judicial está impedida de cobrar e promover quaisquer atos de constrição fiscal em relação ao Estado de Minas Gerais;

O Estado requereu perícia para apuração dos valores lançados, que foi indeferida pela fiscalização em flagrante ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa e do princípio administrativo da indisponibilidade do interesse público;

Deve ser reformada a decisão a fim de que se reconheça a decadência quinquenal dos débitos lançados;

O Estado tem competência para instituir tributo de seus servidores, cujos recursos integrarão o seu orçamento. Com efeito em relação aos seus servidores cabe ao Estado instituir contribuição previdenciária para custeio de seu Regime Próprio, sendo certo que tais recursos integra o orçamento do Estado, não integrando, por consequência o orçamento da União;

Frise-se que à época o texto constitucional não diferenciava a situação do servidor titular de cargos efetivos, dos não titulares, limitando-se, apenas a dispor que lei regulamentaria a aposentadoria em cargos ou empregos temporários, lei federal

4


está que nunca existiu, tornando o dispositivo norma de eficácia limitada.

Desde 1988, o próprio texto constitucional atribui ao Estado, a competência para reger a disciplina previdenciária de seus servidores, nos quais se incluem os ocupantes de cargos em comissão de recrutamento amplo, os detentores de função pública, os designados e os contratados, sendo estas três últimas categorias regidas pela Lei 10.254/1990, que estabelece o Regime Jurídico Único para os servidores de Minas Gerais.

Dessa forma, aplicam-se aos servidores não efetivos os dispositivos da Lei Estadual nº 869/52, Decreto Estadual nº 31930/90 e da Lei 9380/86, vigentes à época do período em cobrança;

Dessa forma, aplica-se a Lei 869/52, que garante aposentadoria aos ocupantes de cargos efetivos.

Os detentores de função pública, passam a ser regidos pela Lei 869/52;

No caso específico dos designados para função pública vigorava o art. 287 da Constituição Estadual: ao servidor submetido ao regime de convocação, não ocupante de cargo efetivo, é assegurado o disposto no art. 36, I e II.

O próprio Tribunal de Contas de Minas Gerais já homologou a aposentadoria de diversos servidores não ocupantes de cargos efetivos, conforme descrito na súmula 52/TCMG;

Enumera diversas aposentadorias de comissionados, designados e detentores de função pública concedidas pelo Estado no período abrangido pelo procedimento fiscal.

Justo ou injusto existia o RPPS para os servidores não efetivos, o que afasta a competência do INSS para questioná-lo em face do princípio constitucional da paridade federativa;

Após a EC nº 49, de 13 de junho de 2001, os servidores detentores de função pública passaram a ter as mesmas prerrogativas dos servidores efetivos, e dessa forma, ainda que antes da EC nº 49/01 fosse considerados não efetivos, após a dita Emenda por serem considerados efetivos, passaram a pertencer ao RPPS (se já não pertenciam),

Observe que a referida Emenda foi objeto de ADI/STF 2578/MG, a qual o STF não conheceu, por entender que a base normativa que confere suporte jurídico à situação funcional dos servidores públicos, a que posteriormente aludiu A Emenda 49/01, tem por fundamento não a emenda, mas Lei estadual 10.254/90 e a Resolução 463/90;

Dessa análise, podemos contatar que desde 1990 os servidores detentores de função pública estão sob a égide do Estado, falecendo a competência do INSS para cobrar contribuições previdenciárias dos servidores não efetivos.



Quanto a necessidade de contribuição, destaca-se que só a partir da EC 20/1998 a CF mencionou sobre o custeio da aposentadoria dos servidores estaduais, distritais e municipais, ou seja, o caráter contributivo do regime de previdência. o de que os exatores não cuidaram de verificar se dentre os designados existem servidores titulares de cargos efetivos ante a possibilidade de acumulação prevista no artigo 37 da CF/88, o que, por si só já afastaria o débito, porquanto inequívoco que tais servidores são vinculados ao RPPS.

Ainda que por absurdo se entenda ser devida qualquer contribuição do Estado ao INSS em relação a estes servidores, tal débito seria passível de compensação, nos moldes da Lei 9796/99;

Por fim, requer seja admitido e julgado procedente o presente recurso a fim de reformar a decisão recorrida, para anular o lançamento efetuado e reconhecer a inexistência do débito nele representado.

A Receita Previdenciária apresenta suas contra-razões às fls. 240 a 244. O órgão previdenciário alega, em síntese, que:

Mantém a negativa de prova pericial, posto que as informações do processo demonstram que os não efetivos, servidores públicos detentores de função pública, comissionados e designados, aplica-se o RGPS;

Ressalta que a competência concorrente dos Estados. Municípios em matéria previdenciária, não autoriza se desatendam os fundamentos básicos do sistema previdenciário, nem os princípios constitucionais que regem a seguridade social, não se admitindo que haja qualquer trabalhador sem amparo previdenciário.

O RPPS para ser considerado como tal, deve necessariamente, preencher a condição mínima e conferir aos seus filiados as prestações consagradas na CF/88, notadamente, os benefícios de aposentadoria – várias espécies e pensão por morte;

O IPSEMG não corresponde ao RPPS mineiro, como alega o impugnante, posto que assegura apenas um dos benefícios básicos.

Conforme entendimento do STF a respeito da matéria, no julgamento MS 23.996-4 (Relatora ministra Ellen Grace), ante a superveniência da Lei 8.647/93, a aposentadoria de servidor sem vínculo efetivo com o serviço público não pode ser estatutária, vinculando-se o mesmo compulsoriamente ao RGPS;

Conforme descreve o Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho, a perícia não é direito subjetivo do contribuinte, mas um recurso que a autoridade administrativa revisora tem, para, se entender necessário, aperfeiçoar a sua percepção sobre a verdadeira realidade do fato gerador.

Quanto a argüição da decadência, tal entendimento encontra-se equivocado, isto porque a Lei 8212/91, estabeleceu, em seu art.

6


45, I, que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em 10 anos;

Não é cabível a apreciação de inconstitucionalidade na esfera administrativa

Da leitura da sentença proferida em favor do Estado, verifica-se que a matéria levada a exame do judiciário foram as alterações introduzidas pela EC nº 20 e Lei 9717/98;

Assim, por não terem sido produzidas provas que importassem na reforma da decisão recorrida, considerando que foram abordados os elementos essenciais impugnados pela recorrente, e de se reportar à mesma, onde foram devidamente enfrentados e refutados os argumentos antes expendidos, considerando a regularidade do lançamento em questão.

É o Relatório.

Após ser devidamente cientificado dos termos da diligência comandada o recorrente colacionou aos autos as leis do Regime Jurídico, bem como relação de trabalhadores. Tendo cumprindo os termos da diligência, retornou o processo a este conselho para continuidade do julgamento.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Em se tratando de retorno de diligência, comandada no intuito de identificar o resultado das NFLD conexas com os fatos geradores deste AI, abstenho-me de avaliar a tempestividade, tendo em vista já ter sido objeto de apreciação anteriormente.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Conforme descrito na resolução que converteu em diligência faz-se necessária a identificação dos segurados vinculados ao RPPS.

Contudo, quanto a decadência, entendo que razão assiste em parte ao recorrente, nos termos abaixo propostos.

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° 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".

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.

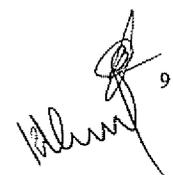
Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações



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, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está



adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, 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 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 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.

Dessa forma, ao vincular os trabalhadores elencados nesta NFLD ao RPPS não reconheceu o recorrente os referidos pagamentos como fato gerador de contribuições previdenciária, razão porque entendendo inaplicável considerar a existência de pagamento de algo que o recorrente nunca pretendeu recolher.

Afasta-se, aqui a aplicação do art. 150, § 4º, pois não há 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 de contribuições como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

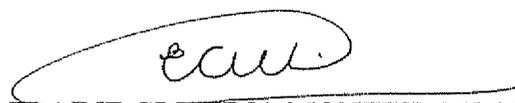
No caso em questão, o lançamento foi efetuado em 17/12/2003, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 08/01/2004. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1993 a 12/1998, dessa forma em aplicando-se o art. 173 do CTN, encontram-se decadentes os fatos geradores até a competência 11/1998.

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 11/1998.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora



Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito ao critério para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

A bem da verdade, tanto esse Conselheiro quanto a Ilustre Relatora entendemos que havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4.º do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais não se considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

Ouso divergir dessa tese. É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – “Valor do INSS” – todas as contribuições previdenciárias e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Verifica-se na espécie, que nem do Relatório, nem dos demais anexos, há como se concluir pela existência ou não de recolhimentos, haja vista que os fisco sequer se pronuncia sobre a análise de guias de pagamento. Nesses casos, o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento é que se aplique o § 4.º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento deu-se em 08/01/2004, voto pela declaração de decadência para todas as competências lançadas.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Redator Designado



**/MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 37172.002528/2005-74

.-Recurso nº: 149.194

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.405

Brasília, 20 de outubro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional