

Brasília, 22/06/09
Maria Edna Ferreira Pinto
Mat. Slape 752748

CC02/C06
Fls. 507



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

Processo nº 37284.003717/2006-88
Recurso nº 143.986 De Ofício e Voluntário
Matéria DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº 206-01.784
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrentes SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - DF
HOSPITAL SANTA LÚCIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - GFIP - TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA - SEGURADOS DECLARADOS EM GFIP - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente.

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

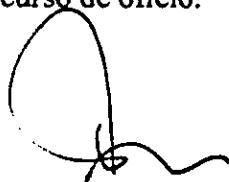
A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos da NFLD.

O 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".

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

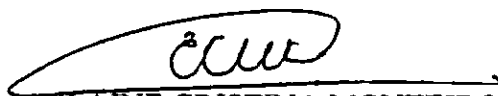
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 06/2001; II) em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; III) no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário; e IV) em negar provimento ao recurso de ofício.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado), Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Retornam os autos de diligência para que o recorrente fosse cientificado dos termos da Decisão Notificação que determinou a procedência parcial do lançamento. Os autos haviam sido encaminhados a este 2º CC, sem que fosse ofertado por parte do recorrente recurso voluntário.

Para melhor esclarecer os fatos, transcrevo abaixo o teor do relatório que ensejou a propositura da conversão em diligência.

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela devida a cargo da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, sobre a remuneração paga aos segurados empregados, incluídas em folhas de pagamento, GFIP e constantes de registro contábil, que uma vez comparados com os recolhimentos efetuados resultou diferenças que originaram o presente crédito previdenciário. Refere-se ao período compreendido entre as competências janeiro de 1999 a janeiro de 2005, fls. 45 a 49.

Foi emitida informação fiscal acerca da alteração de nº de DEBCAD dos débitos lavrados em nome do HOSPITAL SANTA LÚCIA, tendo o contribuinte sido cientificado pessoalmente, fls. 67 a 69.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 107 a 124. Foi apresentado relatório de auditoria independente, com manifestação acerca da procedência dos valores apurados durante o procedimento fiscal, fls. 147 a 149. Foram anexados cópias de diversos documentos – folhas de pagamento, GFIP, GPS, demonstrativos de incidência, fls. 150 a 426.

O processo foi baixado em diligência, para que a autoridade fiscal, se manifestasse acerca dos questionamentos apresentados pela empresa notificada, mais precisamente: verificando a veracidade das alegações e se necessário emita planilhas de retificação, fl. 430.

Foi emitida nova informação fiscal, fls. 454 a 456, com os seguintes esclarecimentos:

O período do débito apurado na presente NFLD, refere-se a diferenças de contribuições sociais (devidas ao INSS) incidentes sobre o pagamento de segurados empregados, sendo examinadas as folhas de pagamentos, GFIP a partir de 01/1999 e os registros contábeis, conforme descrito no relatório fiscal, em dissonância com os argumentos apresentados pela recorrente.

A ação fiscal foi consubstanciada nas GFIP apresentadas pela empresa recorrente e constantes dos sistemas informatizados da previdência social, não havendo base para o contribuinte alegar que desconhecia os valores, considerando que foi ele mesmo que os informou.

22.06.09
mgm

CC02/C06
Fls. 510

O contribuinte durante o procedimento teve diversas oportunidades de esclarecer as diferenças apontadas pela fiscalização e não o fez, devendo prevalecer a NFLD lavrada.

Quanto as diferenças negativas, foi orientado a possibilidade de compensação de valores ou restituição dos mesmos, observando a necessária informação no documento GFIP.

Considerando que a medida que são realizadas correções no documento GFIP as mesmas interferem no sistema CCORGFIP da previdência social, foi apresentada planilha com as correções, fls. 452.

Com base na planilha apresentada pela autoridade fiscal foram excluídos diversos lançamentos, tendo sido emitido novo discriminativo analítico de débito – DAD, fls. 460 a 465.

A empresa notificada foi novamente cientificada do teor da informação fiscal, para em entendendo necessário manifestar-se, fls. 458 e 459.

A Decisão-Notificação determinou a procedência em parte do lançamento em questão, promovendo as exclusões constantes da informação fiscal. Com vistas a rebater a impugnação são apresentados os seguintes argumentos.

O levantamento refere-se apenas a contribuição de segurados empregados.

A fundamentação legal está claramente explicitada, por meio do relatório FLD, bem como pelo relatório fiscal.

O prazo para a previdência social constituir crédito decorrente de fatos geradores de contribuições previdenciárias e de 10 anos.

Quanto a alegação de erro material em decorrência de distorções metodológicas, os autos foram baixados em diligência tendo sido promovida as alterações pertinentes.

O não recolhimento de contribuições previdenciárias em data oportuna, gera a aplicação da taxa SELIC, tendo o próprio STJ se manifestado acerca do assunto.

Recorre de ofício ao CRPS, nos termos do inciso I, alínea a, art. 366 do RPS c/c com o art. 1º da Portaria MPS nº 158 de 11 de abril de 2007.

Após cientificação o recorrente interpôs recurso voluntário inconformado com os termos da DN, às fls. 485 a 502. Em síntese o recorrente alega:

Preliminarmente, nula é a NFLD, por não ter a autoridade fiscal demonstrado de forma clara e precisa os motivos que ensejaram a infração. O fisco não discrimina que tipo de pagamento feito .. pessoas físicas enseja a incidência de contribuição.

Não é possível identificar as alíquotas aplicadas, as rubricas apontadas, tampouco a metodologia adotada para cálculo dos juros.

As nulidades já haviam sido constatadas pela própria DRFB, que promoveu a nulidade de LDC anterior.

4

O crédito apurado encontra-se alcançado pela decadência quinquenal.

Os créditos foram apurados por meio da GFIP, tendo a autoridade fiscal desconsiderado as folhas de pagamentos da impugnante, as quais refletem a real situação e movimentação da empresa.

O contribuinte tentou demonstrar durante o procedimento que algumas GFIP e documentos contábeis, encontravam-se com equívocos, o que poderia gerar informações distorcidas.

Para comprovar o alegado o recorrente contratou perícia contábil, que resultou na retificação das GFIP como bem verificou o auditor, porém esse achou por bem revisar apenas algumas competências.

Os equívocos à título exemplificativo, podem ser constatados equívocos nas competências 09/2001, onde a GFIP não representa devidamente os valores das FOPAG.

Requer o recorrente nova diligência para identificação das inconsistências.

Requer, por fim, a nulidade por preterição do direito de defesa, seja acatada a decadência quinquenal, bem como pela efetiva apreciação dos documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Trata-se de retorno de diligência, de recurso interposto tempestivamente pela contratada, conforme informação à fl. 506. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES DO MÉRITO

Em primeiro lugar, quanto ao argumento de ser imprópria a notificação fiscal, eis que a sua lavratura se deu em nítida afronta a disposição legal, sem a devida fundamentação, frise-se que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, quais sejam:

Autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF-F, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento.

Intimação para a apresentação dos documentos nos termos do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, conferindo nos limites legais, tempo hábil para que o contribuinte (ora recorrente) apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária.

Notificação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com emissão do correspondente Termo de Encerramento da Ação Fiscal, bem como apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram o lançamento do crédito ora contestado, com as informações necessárias para que o notificado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes, conforme demonstrado às fls. 01 a 192.

Com base nestes fatos, quanto à alegação do recorrente de que o procedimento fiscal não poderia existir, por não atender aos ditames legais, não lhe confiro razão. Tanto o relatório fiscal, os relatórios anexos a NFLD, como a diligência que resultou da análise a impugnação apresentada pelo recorrente, esclareceram e fundamentam devidamente o lançamento em questão.

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

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

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

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

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

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 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:

2ª COFME Sexta COFME
CONFERE COMO
Brasília, 22.06.09
Marta Beatriz Ribeiro
Marta Beatriz Ribeiro

CC02/C06
Fls. 513

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

22 06 109
medina

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

12

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 inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo

tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido." (GRIFOS NOSSOS).

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

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pags. 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 que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). 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 complexo ou complessivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Até poderíamos aceitar, tal conclusão, em uma análise simplória, acerca do faturamento das empresas e as contribuições que incidam sobre esta base de cálculo, mas o mesmo raciocínio não pode ser atribuído às contribuições previdenciárias, onde existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

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.

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

Na verdade, entendo ser aplicável em regra o art. 173 do CTN, só passando para o § 4º do art. 150, nos casos em que se comprova o efetivo recolhimento, ou melhor, a antecipação de um recolhimento.

Por fim, outro ponto que entendo pertinente, e que, embora não interfira diretamente na declaração de toda contagem de prazo decadencial, venha a ser relevante em determinados lançamentos, é considerar como marco inicial para determinação das contribuições que se encontram decaídas a data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Neste caso, considerando que no âmbito da Fiscalização previdenciária, com a extinção do TIAF, assumiu o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF status de conferir validade ao procedimento fiscal, ou seja, que o MPF é o instrumento que visa dar conhecimento ao sujeito passivo quanto aos atos da ação/auditoria fiscal em si, cuja ciência deverá ser dada por ocasião do início do procedimento fiscal, e que o mesmo se extingue com o registro no termo próprio que é o TEAF, lavrado quando do término da auditoria para cientificar do sujeito passivo do término do procedimento, será a ciência desse instrumento o marco a ser considerado para cálculo do prazo decadencial.

Assim sendo, o MPF marca o início do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário, bem como, por consequência, serve também de marco para determinação das contribuições que já não podem ser exigidas. Considerar-se-á a data da cientificação do MPF como marco inicial para contagem retroativa das contribuições que poderão ser englobadas no lançamento que se busca concretizar. Entendo que tal raciocínio, respaldado no teor do acórdão da 1ª Sessão STJ, trazido a baila para respaldar este julgamento, que a data do MPF somente pode ser aplicável nos casos de contagem de prazo decadencial consubstanciado no art. 173 do CTN, onde o Parágrafo único é claro em prenunciar dita possibilidade.

No presente caso o lançamento foi efetuado em 27/07/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 28/07/2006. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1999 e 01/2005, dessa forma, em aplicando-se o art. 150 (por tratar de diferença de contribuições descritas em GFIP e recolhidas a menor) e a súmula vinculante nº 8 do STF, encontram-se decadentes as contribuições até 06/2001.

Superadas as questões preliminares, passa-se a analisar propriamente o mérito.

DO MÉRITO:

Em primeiro lugar os únicos argumentos apresentados pelo recorrente, são no sentido de que existem inconsistências nos documentos que embasaram o lançamento, não questionando os fatos geradores em si.

A notificação fiscal tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito – DAD, o que, sem dúvida, possibilitou o pleno conhecimento do recorrente acerca do levantamento efetuado.

Os valores objeto da presente notificação foram lançados com base na GFIP, declaração realizada pela própria empresa. Conforme dispõe o art. 225, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, abaixo transcrito, os dados informados em GFIP constituem termo de confissão de dívida quando não recolhidos os valores nela declarados.

"Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento."

Uma vez que a notificada remunerou segurados empregados e contribuintes individuais, conforme informação nos registros documentais da empresa deveria ter efetuado o recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social. Entendendo existirem valores incorretos, deveria o recorrente não apenas proceder a apresentação de planilhas, mas de documentos contábeis e das próprias GFIP retificadas, pois só assim, seria possível a autoridade fiscal identificar se existiriam erros no lançamento realizado além dos já retificados pela autoridade de 1ª instância.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima descritos a partir da competência 12/2000, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, no que concerne a parte remanescente são incapazes de refutar a presente notificação.

Processo n° 37284.003717/2006-88
Acórdão n.º 206-01.784

2º CC/ME Sexta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL

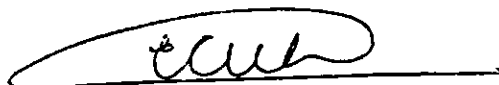
Brasília, 22/06/09
mgina
Maria Edna Ferreira Pinto
Mat. Slape 752748

CC02/C06
Fls. 521

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir da notificação os lançamentos até a competência 06/2001, por terem sido alcançados pela decadência quinquenal, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO ao recurso de Ofício e Voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA