



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 37322.003531/2006-25
Recurso nº 149.862 Voluntário
Matéria APROPRIAÇÃO INDÉBITA
Acórdão nº 206-01.007
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente SAT ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1995 a 30/05/2004

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA.
REQUISITOS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Contendo, a NFLD, todos os requisitos exigidos pela legislação previdenciária, sendo perfeitamente possível a compreensão da exigência feita em face do contribuinte, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA. 05 ANOS. ALIMENTAÇÃO. NÃO INSCRIÇÃO NO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Na esteira da jurisprudência do STJ, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é de 05 anos a decadência das contribuições sociais.

PREVIDENCIÁRIO. LEGALIDADE OU
CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS QUE
SUSTENTAM O LANÇAMENTO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores dos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 49 do seu Regimento Interno, bem como da Súmula nº 2 do 2º CC.

Recurso Voluntário Provido em Parte. *J*

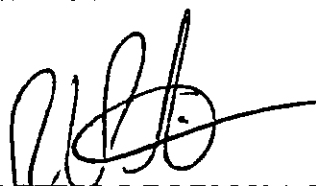
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência. II) por maioria de votos em declarar a decadência das contribuições referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência novembro/2000. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Osmar Pereira Costa e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições correspondente aos fatos geradores ocorridos até a competência 11/98. III) No mérito, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso. Apresentará Declaração de Voto o(a) Conselheiro(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

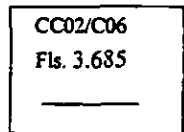
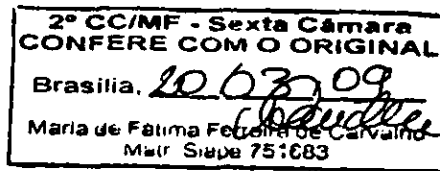
Presidente



ROGERIO DE LELLIS PINTO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Osmar Pereira Costa (Suplente convocado), Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa SAT ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA, contra Decisão-Notificação de fls. 3.041 e s., exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária em Bauru-SP, a qual julgou procedente a presente NFLD no valor originário de R\$ 1.474,531,51 (um milhão quatrocentos e setenta e quatro mil e quinhentos e trinta e um reais e cinquenta e um centavos).

Alega a empresa em seu recurso que as esferas administrativas tem poderes para reconhecer manifestar-se sobre a constitucionalidade das normas que amparam as exigências fiscais.

Aduz que a NFLD seria nula, tendo em vista vícios na sua formalização, o que ocasionou o cerceamento do seu direito de defesa. Afirma que já fora fiscalizado no período do presente lançamento, e ainda estarem decadentes parte das contribuições ora exigidas.

Diz ser inconstitucional a utilização da taxa SELIC e TR, bem como não se enquadrar como contribuinte do SESI, SENAI, falando longamente sobre o assunto.

Sustenta a necessidade de Lei para instituir graus de riscos das atividades comerciais, para fins de cobrança do SAT. Diz ser inconstitucional as contribuições ao SEBRAE, assim como são ilegais as contribuições ao INCRA e FUNRURAL, que não deveriam ser exigidos de empresas cujos empregados exercem atividades urbanas.

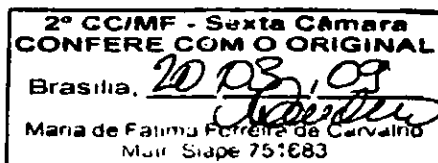
Novamente reclama da nulidade da NFLD, que teria sido lavrada por presunção, constando nela débitos irreais e já constituídos em outra NFLD, podendo levar a cobrança em duplicidade.

Reclama ainda da solidariedade para com as empresas empreiteiras e construtoras, e ainda questiona a omissão apontada pela autoridade fiscal de pagamentos em suas folhas de pagamentos, especialmente os apócrifos de recibos anexados a NFLD, passando a questionar lançamentos em relação aa alguns de seus empregados.

Encerra seu longo discurso insurgindo contra o prazo de defesa, que impediria uma defesa ampla e adequada, e por fim, requer o provimento do seu recurso.

A extinta SRP apresentou resposta ao recurso, onde pugna pela manutenção do débito.

É o relatório. *J*



Voto

Conselheiro ROGERIO DE LELLIS PINTO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Em que pese o enorme esforço argumentativo, demonstrado pela ilustre subscritor da peça inconformista, não vejo em suas razões, fundamentos que possam levar a improcedência da presente NFLD.

Inicialmente, sustenta o contribuinte em preliminar, o que também faz no mérito, que a NFLD seria nula, em síntese porque não reuniria os requisitos essenciais para sua validade, especialmente por não trazer o REFISC a descrição clara e precisa dos fatos geradores do tributo exigido, o que, no entanto, o faz sem razão alguma.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a estreita observância à legislação de regência, de forma que todo o procedimento fiscal instaurado abarque os requisitos legais exigidos. Não é menos certo, que a inobservância a legislação que rege o lançamento fiscal, ou ainda de seus requisitos, implica invariavelmente em nulidade do procedimento administrativo, eis que na maioria das vezes sugere cerceamento do direito de defesa, impondo o seu reconhecimento pela própria Administração. Ocorre que não é o caso do lançamento em espeque, já que se reveste de todas as formalidades legais.

A ampla defesa não se mostra agredida no caso destes autos, na medida em que o procedimento fiscal traz em seu bojo todos os elementos necessários para a perfeita compreensão do débito, sua origem, e seus fundamentos legais. Os anexos que constam dos autos, nos mostram os percentuais adotados para efeito dos cálculos, e indicam o caminho e os critérios seguidos pela fiscalização, bastando para se confrontar e afastar as arguições recursais a sua mera análise perfunctória.

Em verdade, o lançamento encontra-se satisfatória e exaustivamente fundamentado, conforme se pode aferir do anexo denominado Fundamentos Legais do Débito, que traz toda a legislação que apóia e autoriza a postura da fiscalização do INSS, não restando omissos em nenhum ponto. De outra ótica, a memória de cálculos e as origens do débito estão perfeitamente detalhadas nos autos, não havendo qualquer imprecisão ou inexatidão a ser reconhecida.

Analisando-se atentamente o REFISC, percebe-se que este traz toda a intrincada situação encontrada junto ao contribuinte, inclusive a necessidade de realização de busca e apreensão de documentos junto à empresa, para a realização dos trabalhos fiscais. A narrativa elaborada pela autoridade lançadora permitiu ao contribuinte a ter a exata noção do que esta lhe sendo exigido neste momento, tendo ainda o Recorrente apresentado defesa circunstanciada, o que comprova que não houve o aludido cerceamento de defesa.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

u

Alega o Contribuinte, ainda em preliminar, que o crédito tributário contido na presente NFLD, teria sido parcialmente alcançado pela decadência quinquenal, aplicável às contribuições previdenciárias.

Sem embargos, a questão relacionada a decadência das contribuições sociais tem sido objeto de constantes discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto no âmbito jurisprudencial. Nesse ideal, é sabido que o E. STJ recentemente, por meio de seu plenário, e em decisão unânime, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos para a decadência das contribuições sociais, reconhecendo o prazo quinquenal para esses fins, muito embora o Pretório Excelso, guardião maior do texto Constitucional, ainda não tenha enfrentado definitivamente o tema.

Em verdade, creio que uma análise técnica e isenta da matéria em discussão, tal qual aquela realizada pelo STJ, nos leva a reconhecer que, de fato, o art. 45 da Lei nº 8.212/91, padece de irremediável vício de constitucionalidade, já que trata de matéria de alçada de Lei Complementar, o que nos leva a aplicação do prazo decadencial previsto no *Códex Tributário*, qual seja 05 anos.

Não obstante o acima alegado, creio coerente afirmar que não se trata de simplesmente negar aplicação ao indigitado art 45 da Lei previdenciária, em decorrência do malfado vício constitucional que sobre ele pesa, mas sim de não deixar de se aplicar aquilo que o próprio CTN prevê, ou seja, trata-se aqui de se dar prevalência ao texto que a Constituição Federal conferiu a prerrogativa de exclusivamente regular a matéria.

Desse modo, entendo que parte do crédito fiscal ora discutido, encontra-se decadente, já que além do prazo de 05 anos fixados pelo CTN, devendo ser excluído do procedimento fiscal.

No mérito, é de se reconhecer que a maior parte dos argumentos constantes do recurso da empresa são direcionados a questionar a validade das normas que amparam a exigência contida na presente NFLD, matéria cuja análise foge do âmbito de apreciação deste colegiado.

Com efeito, a impossibilidade dos Órgãos julgadores do 2º CC, em se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária, além de vir expressamente prevista no art. 49 do seu Regimento Interno, recentemente restou sumulado pela Sumula de nº 2, de forma que estando o lançamento efetivado de acordo com normas legais em vigor, a validade dos dispositivos que o sustenta, somente poderá ser debatida em vias próprias, mas jamais junto a este Conselho.

Desta forma deixou de analisar as insurreições do contribuinte, no que tange a incidência da taxa SELIC e TR, bem como as contribuições destinadas ao SAT, SESI, SENAI, Salário Educação, INCRA e FUNRURAL, e todas as demais, haja vista a vigência das normas legais que a sustentam.

No que tange a alegação de que a NFLD teria sido lavrada por presunção, não creio que tenha razão o contribuinte, na medida em que o REFISC explicita de forma detalhada, todos os elementos que serviram de base para a fiscalização, que em nenhum momento nos parece ter presumido qualquer situação para fins de apuração do crédito tributário em discussão.

Em relação à solidariedade em matéria de contribuições previdenciárias, cabe realmente enfatizar que a teor do art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212/91, esta não é subsidiária como tenta fazer crer o contribuinte. Sem embargos, não se elidindo da solidariedade na forma prevista na legislação, a obrigação pode perfeitamente ser exigida tanto do contribuinte, quanto do responsável, não havendo qualquer necessidade de que o tributo seja primeiro cobrado de quem realiza o fato gerador.

Quanto às alegações direcionadas a questionar os itens 14 a 19 da Decisão ora recorrida, não vejo igualmente fundamentos que possam desconstituí-las, os quais adoto como parte das razões de decidir, enfatizando apenas que o trabalho fiscal acha-se abalizado pela documentação apreendida junto à empresa, não tendo o contribuinte logrado êxito em comprovar qualquer irregularidade que macule a ora vergastada NFLD.

Por fim, no que diz respeito à possibilidade do crédito em discussão, ter sido objeto de anterior lançamento de ofício, por meio da mencionada NFLD, tenho comigo que a não há comprovação nesse sentido, já que o lançamento anterior se reportou a solidariedade por serviços apurados em notas fiscais específicas, não demonstrado estar englobadas no presente lançamento, de forma que não há que se falar aqui em revisão de lançamento.

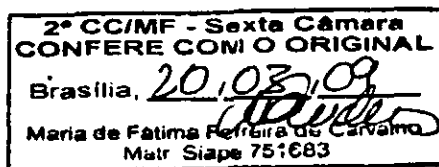
Sendo assim, e tendo o presente lançamento sido concluído em 20/12/2005, entendo que as contribuições previdenciárias cujas competências sejam de até novembro/2000, encontram-se alcançadas pela decadência, não podendo serem exigidas do Contribuinte ora recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para declarar a decadência das contribuições lançadas até competência de novembro de 2000, e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO



Declaração de Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, divirjo em parte do entendimento do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, quanto ao alcance da aplicação do instituto da decadência.

Nesse sentido, exponho meu entendimento acerca da aplicação da decadência quinquenal às contribuições previdenciárias. Em primeiro lugar, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

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, que aborda com muita propriedade a aplicação do prazo decadência quinquenal, em caso similar ao de contribuições previdenciárias, 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, 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 o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de

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

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

Analisando a decisão proferida pelo STJ, manifestando-se acerca do prazo decadencial para que a autoridade tributária constitua os créditos a ela pertinentes, entendo que trata-se de caso, onde o contribuinte não realizou o pagamento de forma antecipada, visto que desconsiderava a natureza salarial das verbas objeto desta NFLD.

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.

Se no caso, o contribuinte não considera devidas contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, como por exemplo: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, ALIMENTAÇÃO SEM PAT, PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR EM DESACORDO COM A LEI, OU MESMO QUALQUER OUTRO TIPO DE PAGAMENTO, QUE A PRÓPRIA LEI PREVIDENCIÁRIA E TRABALHISTA CONSIDERA COMO SALÁRIO INDIRETO, como poder-se-ia considerar que o mesmo antecipou o pagamento da contribuição.

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.

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.

No caso, a omissão de rubricas em GFIP e a desconsideração de sua natureza salarial, leva a aplicação do art. 173 do CTN, haja vista a não existência de pagamento antecipado sobre esses fatos geradores, visto que nem mesmo foram considerados fatos geradores.

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."

Pelo exposto, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização anteriores a 11/1998, considerando que a competência 12/1998, pode ser cobrada a partir de 02/01/1999, considera-se essa a data para que possa dar início a contagem do prazo decadencial. Assim sendo, para a competência 12/1998, o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2004.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do lançamento todos os levantamentos ATÉ A COMPETÊNCIA 11/1998, alcançados pela decadência prevista no art. 173 do CTN.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA