

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

**Processo nº** 18184.000542/2007-11  
**Recurso nº** 156.182 Voluntário  
**Matéria** Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento  
**Acórdão nº** 205-01.365  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2008  
**Recorrente** ESTADO DE SÃO PAULO - SECRETARIA DE SAÚDE  
**Recorrida** DRJ - SÃO PAULO I / SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/12/1998 a 31/12/2001**

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO  
DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO.  
AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS  
RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.**

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

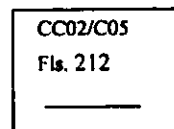
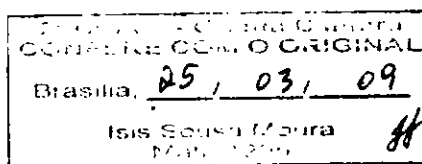
Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTE PÚBLICO.  
RGPS. DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA.**

Não merece prosperar o argumento da recorrente de que não pode ser exigida a contribuição do Estado de São Paulo, sem a necessária previsão orçamentária. A exação tributária encontra respaldo legal; assim para afastar a incidência do tributo, somente se houver previsão em lei.

O fato de o ente estatal não ter orçado os valores das contribuições não afasta a responsabilidade tributária. Se assim fosse, bastaria o ente público não fazer constar no orçamento suas obrigações para não ter responsabilidade sobre as mesmas.

Ao não ter orçado na época própria, o Estado terá que efetuar o pagamento mediante precatório, conforme comando constitucional. Desse modo, o próprio texto constitucional prevê que nos casos de o Estado não ter pago seus compromissos, o que



implica não ter constado no orçamento estatal, a dívida será paga, a depender do montante, mediante expedição de ordem de precatório.

#### COMPENSAÇÃO FINANCEIRA E TRIBUTÁRIA. DISTINÇÃO.

O fato de o ente público ter um suposto crédito na compensação financeira entre os Regimes de Previdência não afasta a certeza e a liquidez da presente notificação fiscal. Mesmo porque, não há liquidez nos créditos alegados pela recorrente, pois o RGPS também pode ter crédito perante o Regime do ente estatal, pois há servidores que se afastam deste para se aposentar pelo primeiro.

A compensação financeira entre os Regimes de Previdência não se confunde com a tributária prevista no art. 89 da Lei n.º 8.212 de 1991. Conforme previsto nesse artigo somente é possível compensar nas contribuições previdenciárias na hipótese de recolhimento ou pagamento indevido, o que não foi o caso.

#### ERROS MATERIAIS. ALEGAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Quanto aos alegados erros materiais, nenhum foi demonstrado pela recorrente. Conforme expressamente previsto no art. 17 do Decreto n.º 70.235 na redação conferida pela Lei n.º 9.532 de 1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

As alegações genéricas ou vagas (imprecisas) não admitem a incidência de prova. De acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A Previdência Social provou a existência do fato gerador, com base nos documentos apresentados e elaborados pela própria recorrente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial do recurso, vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que aplicava o artigo 150, §4º e no mérito, por unanimidade de votos, manter os demais valores lançados, nos termos do voto do Relator. Ausência Conselheiro Marcelo Oliveira.

  
JÚLIO CESAR VIEIRA GOMES

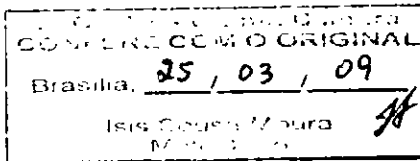
Presidente

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros , Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacróix Thomasi, Adriana Sato e Edgar Silva Vidal (Suplente)

  
3



## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como da parcela relativa aos segurados. O período do presente levantamento abrange as competências dezembro de 1998 a dezembro de 2001, fls. 42 a 47. Os fatos geradores referem-se ao segurados ocupantes exclusivamente dos cargos em comissão.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 57 a 103.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência do lançamento, fls. 123 a 160.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 164 a 206. Em síntese, o recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- A. Parte do crédito já foi atingida pela decadência;
- B. Não pode ser exigida a contribuição do Estado de São Paulo, sem a necessária previsão orçamentária;
- C. Até o momento não foi realizada a compensação financeira entre os regimes de previdência;
- D. Os valores somente poderiam ser lançados quando for concluído o encontro de contas relativos à compensação financeira entre os regimes de previdência;
- E. Não foram revogadas de forma expressa as liminares concedidas;
- F. Há erros materiais no lançamento;
- G. Requerendo, por fim que o recurso seja provido.

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fl. 208. Pressuposto superado, passo para o exame das questões preliminares de mérito.

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida em parte.

4

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

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

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*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.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. Nesse sentido deve ser seguida a interpretação adotada pelo STJ no 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 incoorre 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 inocorre, 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 imponível, 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 inoquentes 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, asigura-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*

7



*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.*

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, se não houver o pagamento antecipado não se aplica o disposto no art. 156, inciso VII do CTN, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN; havendo a necessidade de lançamento de ofício substitutivo, conforme previsto no art. 149, inciso V do CTN. Nessa hipótese, caso não haja o lançamento, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Além da verificação da ocorrência ou não do pagamento antecipado, há que se analisar se a fiscalização notificou ou não o contribuinte de medida preparatória necessária ao lançamento. Nessa hipótese, o prazo de cinco anos para constituição do crédito contar-se-ia da notificação da medida preparatória para a realização do lançamento. Da mesma forma é aplicado o disposto no art. 173, parágrafo único do CTN, nos casos de necessidade de apuração de dolo, fraude ou simulação.

No presente caso o lançamento foi efetuado em 12 de setembro de 2007, fl. 01, a intimação de medida preparatória indispensável ao lançamento, ocorreu em 22 de março de 2007, conforme MPF/TIAF à fl. 29. Contudo, não houve pagamento antecipado sobre os valores lançados, conforme relatório fiscal fls. 04 a 12; assim, aplica-se a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN. *In casu* a fiscalização não detinha as informações para efetuar o



lançamento, devendo, necessariamente, os valores serem apurados em ação fiscal, portanto há que ser observado em conjunto o disposto no art. 173, parágrafo único do CTN. Assim, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, a fiscalização federal teria o prazo de cinco anos para notificar o contribuinte da medida preparatória indispensável ao lançamento. A partir dessa notificação da medida preparatória o Fisco possui o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ, 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 quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como quando inexistir notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco.

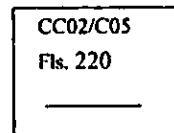
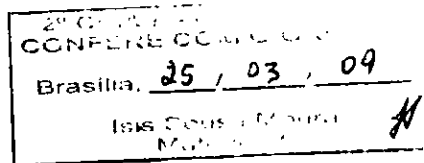
Por seu turno, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação havendo omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da 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. No caso houve notificação de medida preparatória por meio do MPF e do TIAF para que a fiscalização apurasse o descumprimento das obrigações previdenciárias.

No caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; a obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1998 a dezembro de 2001, conforme apurado na presente notificação fiscal; a ciência do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento de ofício substitutivo, ocorreu em março de 2007, fl. 29. Deste modo, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único do CTN em combinação com o previsto no art. 173, inciso I. A fiscalização somente conseguiu apurar os valores devidos durante a ação fiscal, pois houve omissão nos recolhimentos, conforme relatório fiscal.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2001, inclusive esta. A competência dezembro de 2001 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, data em que se exigia o pagamento antecipado, ou seja em 2 de janeiro de 2002; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2003, a qual findaria em 1º de janeiro de 2008. A medida preparatória indispensável para o lançamento reinicia o prazo, tendo a mesma sido cientificada ao contribuinte dentro do lapso decadencial, em março de 2007. Desse modo, apesar de ser vencido no entendimento de que a medida preparatória reinicia o prazo, não haverá diferença na contagem, pois o lançamento também foi realizado em 2007.

Quanto à competência dezembro de 2001 analisaremos os demais argumentos colacionados pela recorrente.

Não merece prosperar o argumento da recorrente de que não pode ser exigida a contribuição do Estado de São Paulo, sem a necessária previsão orçamentária. A exação



tributária encontra respaldo legal; assim para afastar a incidência do tributo, somente se houver previsão em lei.

O fato de o Estado de São Paulo não ter orçado os valores das contribuições não afasta a responsabilidade tributária. Se assim fosse, bastaria o ente público não fazer constar no orçamento suas obrigações para não ter responsabilidade sobre as mesmas.

Ao não ter orçado na época própria, o Estado terá que efetuar o pagamento mediante precatório, conforme comando constitucional. Desse modo, o próprio texto constitucional prevê que nos casos de o Estado não ter pago seus compromissos, o que implica não ter constado no orçamento estatal, a dívida será paga, a depender do montante, mediante expedição de ordem de precatório.

Também não prospera o argumento da recorrente de que até o momento não foi realizada a compensação financeira entre os regimes de previdência, fato que macularia o lançamento. O fato de o Estado de São Paulo ter um suposto crédito na compensação financeira entre os Regimes de Previdência não afasta a certeza e a liquidez da presente notificação fiscal. Mesmo porque, não há liquidez nos créditos alegados pela recorrente, pois o RGPS também pode ter crédito perante o Regime do Estado de São Paulo, pois há servidores que se afastam deste para se aposentar pelo primeiro.

A compensação financeira entre os Regimes de Previdência não se confunde com a tributária prevista no art. 89 da Lei n° 8.212 de 1991. Conforme previsto nesse artigo somente é possível compensar nas contribuições previdenciárias na hipótese de recolhimento ou pagamento indevido, o que não foi o caso. Assim, a compensação tributária não possui a mesma natureza da compensação financeira, sendo inservível como argumento para não recolhimento das contribuições ora lançadas.

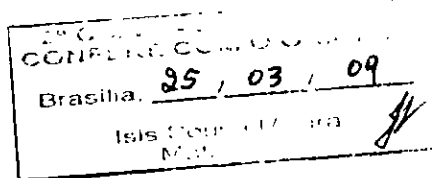
Pelo exposto, não prospera o argumento da recorrente de que os valores somente poderiam ser lançados quando fosse concluído o encontro de contas relativos à compensação financeira entre os regimes de previdência.

O Estado de São Paulo argumenta que não foram revogadas de forma expressa as liminares concedidas. Essa alegação não prospera. Conforme transcrições às fls. 90 a 92, foram anulados ab initio os processos que tramitaram pela Justiça Federal paulista, incluindo as decisões, sejam as sentenças, sejam as interlocutórias. Além do que, a verificação da suspensão da exigibilidade será realizada pela Procuradoria da Fazenda antes da inscrição do crédito em Dívida Ativa, e posterior ajuizamento da execução fiscal, se for o caso.

Quanto aos alegados erros materiais, nenhum foi demonstrado pela recorrente. Conforme expressamente previsto no art. 17 do Decreto n° 70.235 na redação conferida pela Lei n° 9.532 de 1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

De acordo com o previsto no inciso III do art. 16 do Decreto n° 70.235, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

A redação do art. 17 do Decreto n° 70.235 retrata o disposto no art. 302 do CPC, nestas palavras:



*Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presunem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:*

*I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;*

*II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;*

*III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.*

*Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.*

Desse modo, analisando em conjunto o Decreto n.º 70.235 e o CPC, o sujeito passivo tem o ônus da impugnação específica, e caso esta não seja efetuada, considerar-se-ão verdadeiros os fatos apontados pela fiscalização federal. Além de gerar a preclusão processual, não podendo ser alegada a matéria em grau de recurso, em função da exigência prevista no art. 16, inciso III do Decreto n.º 70.235. No mesmo sentido é do disposto no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, em que se proíbe à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão. Assim, todas as alegações devem ser concentradas na impugnação, que é a primeira oportunidade que o sujeito passivo possui para se manifestar nos autos do processo administrativo.

Entretanto, há matérias que independentemente de argüição pelo sujeito passivo na impugnação podem ser conhecidas de ofício pelo órgão julgador. São elas: a relativa a direito superveniente, surgida somente após a impugnação, ou no corpo da decisão de primeiro grau; ou as relativas às questões que o julgador pode conhecer de ofício como a decadência e os pressupostos processuais; ou às questões que envolvam nulidade absoluta, que são aquelas não passíveis de convalidação.

As nulidades absolutas no processo administrativo estão previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235 de 1972, nestas palavras:

*Art. 59. São nulos:*

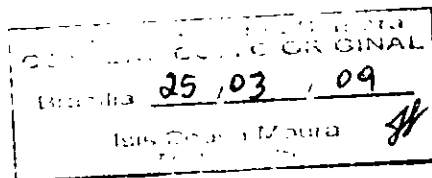
*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a*



*pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

Fora das hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235, as demais irregularidades serão sanadas apenas se resultarem prejuízo ao sujeito passivo, e desde que tenham sido argüidas pelo sujeito passivo, pois caso contrário haverá preclusão, na forma do art. 17 do Decreto n.º 70.235.

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Conforme previsto no art. 61 do Decreto n.º 70.235, a nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade. Assim, pode o Conselho de Contribuintes como órgão julgador da legitimidade do lançamento fiscal reconhecer a nulidade absoluta.

Este colegiado somente se manifestará se houver a interposição de recurso, seja o voluntário, seja o de ofício. O limite para julgamento será o objeto do recurso, aplicando-se o princípio: *tantum devolutum quantum apelatum*, e desde que a matéria tenha sido impugnada em primeira instância, ou seja questões que este colegiado possa conhecer de ofício. Conforme previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, a interposição de recurso é uma faculdade para o sujeito passivo, podendo recorrer total ou parcialmente. Assim, a matéria não recorrida se tornará definitiva no âmbito administrativo, com as ressalvas já mencionadas.

As alegações genéricas ou vagas (imprecisas) não admitem a incidência de prova. De acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A Previdência Social provou a existência do fato gerador, com base nos documentos apresentados e elaborados pela própria recorrente.

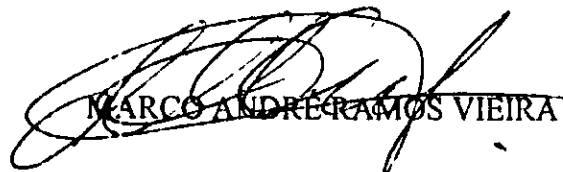
Destaca-se que o fato gerador da contribuição previdenciária é mensal, tendo sido adotado o regime de competência e não de caixa. Assim, se o serviço foi prestado em janeiro, mas o pagamento ao empregado realizado em março, a contribuição refere-se ao mês de janeiro e não ao mês de março; o que é relevante para fins de verificação da data de vencimento do tributo.

#### CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008

  
MARCOS ANDRÉ RAMOS VIEIRA

