



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

Processo n° 10167.001742/2007-98
Recurso n° 158.850 Voluntário
Acórdão n° 2401-00.058 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2009
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente BOIFORTE FRIGORÍFICOS LTDA. E OUTROS
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1998; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 12/1998. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas somente até a competência 11/1998.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



RYCARDÓ HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

BOIFORTE FRIGORÍFICOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho do Acórdão nº 03-22.297/2007, da 6ª Turma da DRJ em Brasília/DF, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes a parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos contribuintes individuais/administradores, em relação ao período de 05/1996 a 12/1998, conforme Relatório Fiscal, às fls. 28/30, e Aditivo de fls. 115/137.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 30/08/2004, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 118.342,58 (Cento e dezoito mil, trezentos e quarenta e dois reais e cinquenta e oito centavos).

Esclarece o fiscal autuante que da análise dos documentos apresentados durante a fiscalização desenvolvida na notificada, restou constatada a existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas FRIMAR – Frigoríficos Araguaína S/A, Frigorífico BOINORTE Ltda., BOIFORTE Frigoríficos Ltda., COOPERBOVINO – Cooperativa dos Produtores Agropecuários do Tocantins Ltda., e COOPERCARNE – Cooperativa dos Produtores de Bovinos, Carnes e Derivados do Tocantins, consoante se infere do Relatório dos Fatos Apurados na Auditoria Fiscal – FRIGORÍFICOS DO GRUPO FRIMAR DE ARAGUAINA-TO, às fls. 32/48, bem como do Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 115/137, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformada com a Decisão recorrida, a notificada apresentou Recurso Voluntário, às fls. 248/273, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, §4º, do CTN. Em defesa de sua pretensão, traz à colação doutrina e jurisprudência a propósito da matéria.

Ainda em sede de preliminar, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência, baseando a notificação em meras presunções.

Assevera que a fiscalização não examinou a documentação acostada aos autos da forma que a legislação que regulamenta a matéria impõe, sobretudo em relação à desvinculação da recorrente do Grupo Econômico Frimar.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, notadamente em relação à caracterização de grupo econômico de fato, por entender inexistir Grupo Econômico sob qualquer enfoque que se analise a questão, de maneira a autorizar a co-responsabilização pretendida pela autoridade lançadora.

Após dissertar a propósito das formas de constituição de empresas, com o surgimento da personalidade jurídica apta a produzir efeitos legais, infere que a sujeição passiva tributária é objetiva e não subjetiva, na forma conduzida pela fiscalização, impondo seja afastada a responsabilidade da recorrente (Boiforte), uma vez que jamais praticou atos que justificassem seu arrolamento como devedora solidária, integrante do grupo econômico Frimar.

Aduz que o Código Tributário Nacional, em seus artigos 131 e 132 e, bem assim, a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), não autorizam a co-responsabilização das contribuintes integrantes do suposto Grupo Econômico por crédito previdenciário da empresa originalmente atuada, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, se apresentando como empresas absolutamente independentes e autônomas, com administrações e sócios distintos.

Contrapõe-se ao grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização, argumentando que i) a recorrente nunca participou societariamente de quaisquer das outras empresas arroladas acima; ii) o sócio da atuada não faz e/ou fez parte, como sócio ou acionista, das outras empresas e; iii) entre a recorrente e a Frimar perduram inúmeras disputas judiciais na comarca de Araguaína, comprovando a inexistência de vinculação com a Frimar, sendo seus sócios pessoas desafetas.

Defende não ser aplicável à espécie (caracterização de grupo econômico) a legislação trabalhista, mas, sim, as disposições legais do Código Civil e da Lei das S/A, mormente quando a relação pretendida não tem natureza de vínculo empregatício.

Alega que a Frimar é a efetiva responsável pelo crédito previdenciário ora exigido, sendo, inclusive, ré nos inúmeros processos trabalhistas trazidos à colação pela autoridade lançadora. Dessa forma, elucida ser parte inocente e vítima, tendo em vista sempre ter agido em conformidade com a legislação previdenciária, sofrendo com os fatos pretéritos e reiteradas práticas de desrespeito ao sistema legal perpetradas por anos pela Frimar S/A.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tomando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e dispensada a exigência do depósito recursal, por força de decisão judicial, conheço do recurso voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

Não obstante a irregularidade processual incorrida pela autoridade fiscal, ao deixar de intimar as demais integrantes do grupo econômico de fato, da decisão de primeira instância, oportunizando-lhes a interposição de recurso voluntário, não proporemos a conversão do julgamento em diligência com o fito de sanear aludida omissão, uma vez constatada a decadência total do crédito previdenciário, prejudicando, assim, a análise meritória, conforme passaremos a demonstrar.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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.

[...]

§ 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."

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO

[...]

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social." (AgRg no Recurso Especial nº

616.348 – MG – 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em
14/02/2005 - Unânime)

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários** são matérias reservadas à Lei Complementar:

“Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[..]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[..]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia material, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA

SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

“As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003)

[...]

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

[...]” (Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos)

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente.”

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

“Súmula nº 08: 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por

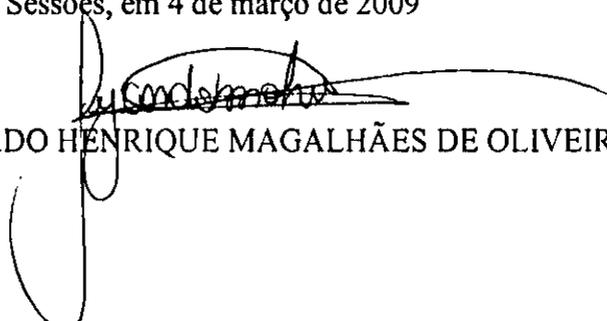
maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido.

Dessa forma, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 30/08/2004, com a devida ciência dos solidários, conforme Avisos de Recebimento - AR's, de fls. 110/112, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram durante o período de 05/1996 a 12/1998, fora, portanto, do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência do feito, sob qualquer fundamento legal que se pretenda aplicar (artigo 150, § 4º ou 173, inciso I, do CTN).

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a preliminar de decadência, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 4 de março de 2009


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator