



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10680.011835/2007-11
Recurso nº 205-146.617 Especial do Contribuinte
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Acórdão nº 02-03.813
Sessão de 12 de fevereiro de 2009
Recorrente UNIMED DIVINÓPOLIS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 30/05/2005

COOPERATIVA DE TRABALHO. MEMBROS DE CONSELHOS ADMINISTRATIVO, TÉCNICO E FISCAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA.

Os cooperados são caracterizados como contribuintes individuais quando prestam serviços à cooperativa e não por intermédio desta a terceiros. Incidem contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos membros dos conselhos de administração, técnico e fiscal, dentre outros.

Preliminar de decadência acolhida.

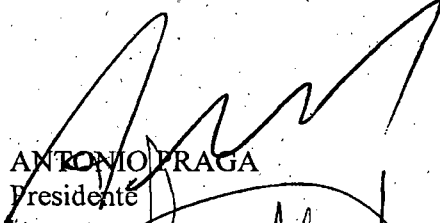
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

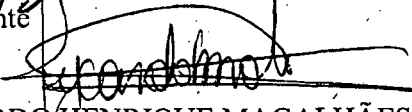
Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, sobretudo após a declaração da inconstitucionalidade 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 especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

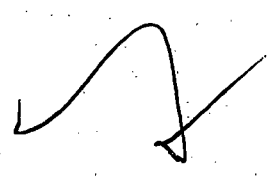
ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativa aos fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2000. Vencido o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes (Relator) que acolhia tal preliminar apenas em parte para reconhecer a decadência relativa aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1999 e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. O Conselheiro Elias Sampaio Freire apresentará declaração de voto.


ANTONIO PRAGA
Presidente


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA
Redator-Designado

FORMALIZADO EM: 04 DEZ 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente substituto convocado), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Fabíola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto Convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado). Ausente justificada e momentaneamente o Conselheiro Antonio Praga.



Relatório

Trata-se de recurso para uniformização de jurisprudência interposto com fundamento no artigo 63 do Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, aprovado pela Portaria MPS nº 88, de 22/01/2004:

Art. 63. Quando a decisão da Câmara de Julgamento do CRPS, em matéria de direito, for divergente da proferida por outra de suas Câmaras ou pelo Conselho Pleno, a parte poderá requerer ao presidente da Câmara de Julgamento, fundamentadamente, que a jurisprudência seja uniformizada pelo Conselho Pleno.

§ 1º A divergência deve ser demonstrada mediante a indicação de acórdão divergente proferido por outra Câmara de Julgamento do CRPS ou pelo Conselho Pleno, desde que atual.

E foi acolhido como recurso especial de divergência, artigo 7º, inciso II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em razão da vigência da Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 e do artigo 5º da Portaria CSRF nº 5, de 15/09/2008. Seguem transcrições do despacho de admissibilidade às fls. 287 e da Portaria:

O disposto em seu §3º do artigo 5º, a seguir transcrito, decorre da regra geral segundo a qual se aplicam imediatamente aos atos processuais pendentes as normas que entrarem em vigor, artigo 1.211 caput do Código de Processo Civil, e, quanto aos atos já praticados, ficam respeitadas as então vigentes. Assim é que §2º do artigo 5º da mesma Portaria reconhece aplicação do Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, no que se refere aos processos em tramitação quanto, especialmente, ao exame dos pressupostos de admissibilidade dos recursos interpostos e requerimentos protocolados.

Art. 5º (...).

...

§2º Aplica-se o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social (RICRPS), aprovado pela Portaria do Ministro da Previdência Social nº 88, de 22 de janeiro de 2004 aos recursos interpostos até o termo final do prazo fixado no §1º, nos processos administrativo-fiscais em trâmite no Conselho de Recursos da Previdência Social.

§3º Os julgamentos e atos processuais pendentes nos processos referidos no §1º serão regulados pelo Regimento

Interno dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Portaria CSRF nº 5, de 15/09/2008:

Art. 5º Aplicam-se as disposições do recurso especial de que trata o art. 7º, inciso II, do RICSRF, aos recursos interpostos com fulcro no art. 63 do Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, aprovado pela Portaria do Ministro da Previdência Social nº 88, de 22 de janeiro de 2004, que aguardam julgamento na CSRF, consoante art. 5º, §§ 1º e 3º da Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

O lançamento foi sobre as contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais - cooperados. Os fatos geradores são as retribuições pagas ou creditadas aos médicos cooperados por serviços prestados à própria cooperativa através de seus conselhos administrativo e fiscal. Questão essa devolvida a esta Câmara Superior por comprovação da divergência jurisprudencial, conforme despacho às fls. 287.

Alega o recorrente:

- a) decadência;
- b) a cobrança sobre os membros dos diversos Conselhos é indevida por falta de previsão legal, aplicação do princípio da tipicidade e estrita legalidade;
- c) somente há previsão para cobrança do componentes do Conselho de Administração de Sociedade Anônima;
- d) até março de 2000, quando da vigência da Lei nº 9.876, de 26/11/99, não havia previsão para se cobrar do associado eleito para o cargo de direção em sociedades cooperativas;

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 299, defendendo a aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e no mérito que já na vigência da LC nº 84/96 incidiam contribuições previdenciárias sobre as remunerações ou retribuições pagas a qualquer pessoa física pelos serviços prestados às empresas e equiparadas, inclusive às cooperativas. Não prospera a alegação de que somente a partir da Lei nº 9.876/99 é que incidiria contribuição sobre cooperado eleito para cargo de direção. A lei ordinária somente veio a veicular as regras que antes da EC nº 20/98 eram reservadas à lei complementar.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

Sendo tempestivo e cumpridos os pressupostos para sua admissibilidade, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram, conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante 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".

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto. Compulsando os autos, constata-se que o recorrente não efetuou pagamento parcial de suas obrigações as quais se refere o lançamento, fls. 04/22. Daí, deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN, já que não há pagamentos a serem homologados.

Assim sendo, tendo sido cientificado o recorrente do lançamento em 05/10/2005, ficam alcançados pela decadência os valores relativos aos fatos geradores ocorridos até 30/11/1999. É que a contribuição relativa à competência de 12/1999 tem prazo legal para pagamento em 01/2000, o que faz transferir para 01/01/2001 o termo inicial de contagem do prazo decadencial.

DO MÉRITO

A primeira questão a ser enfrentada é quanto à incidência da contribuição antes da vigência da Lei nº 9.876/99 que, entre outras matérias, previu a contribuição sobre cooperado eleito para cargo de direção:

Art.12.São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

...

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

...

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99).

De fato, a lei ordinária somente veio veicular as regras que antes da EC nº 20/98 eram reservadas à lei complementar. De acordo com a jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, prescinde de lei complementar a instituição de hipótese de incidência já prevista no texto constitucional, por não se tratar do exercício da competência remanescente ou residual. Com a nova redação do artigo 195, I, "a" da Constituição Federal, ficou autorizada por meio de lei ordinária a instituição de contribuição sobre os rendimentos e retribuições pagos às pessoas físicas, mesmo sem vínculo empregatício, *verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

...

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

Dai é que foi editada a Lei nº 9.876/99 regulando de forma mais abrangente e detalhada as hipóteses de incidência antes já instituídas pela LC nº 84/96, inclusive com majoração da alíquota até então vigente. Por essa razão não procede a alegação do recorrente, *verbis*:

Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;

Passemos agora ao exame da questão mais ampla, que é a incidência durante todo o período do lançamento da contribuição sobre o caso específico daquele cooperado membro de conselho de administração ou fiscal da cooperativa.

De pronto, as razões expostas acima são suficientes para manter os valores lançados com fundamento na aludida lei complementar. Mas, há outras considerações que ratificam esse entendimento. Passo então a expô-las.

Quanto ao conceito de empresa, pelo artigo 15, parágrafo único da Lei nº 8.212/1991, a cooperativa é a ela equiparada, mesmo porque a perseguição do lucro não é requisito para que a entidade seja enquadrada como empresa para fins de custeio do Regime Geral de Previdência Social - RGPS; *verbis*:

art.15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

...

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

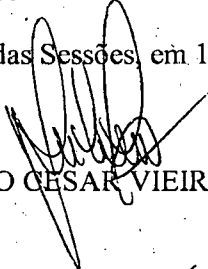
Retomando o disposto no artigo 12, V, "f" da mesma lei de custeio, vê-se que foi empregada a expressão "*associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade*". E no âmbito das cooperativas temos:

- a) os cooperados que prestam serviços a terceiros por intermédio da cooperativa de trabalho;
- b) eventuais segurados empregados formalmente contratados para prestarem serviços de apoio, diretamente ou através de empresas de terceirização de mão de obra; e
- c) cooperados dirigentes, que são aqueles que cuidam dos interesses gerais da cooperativa e dos demais cooperados.

Esses últimos, condutores que são dos assuntos e interesses da cooperativa, não são necessariamente diretores-gestores em sentido estrito. Resumidamente: os membros do conselho de administração atuam como verdadeiros administradores, participando das decisões mais relevantes para os interesses da cooperativa; os membros do conselho fiscal exercem o controle interno de todas as atividades, opinando, votando e deliberando sobre a prestação de contas, o que subsidia os demais dirigentes para a eficiência administrativa da entidade; e, igualmente, os membros de outros conselhos. Todos pertencem ao que se pode denominar de cúpula da estrutura administrativa da cooperativa; ainda que não sejam gestores propriamente ditos, são dirigentes a serviço da própria cooperativa, equiparada a empresa, e como tais estão contemplados na regra de incidência.

Em razão do exposto, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso interposto pelo sujeito passivo apenas quanto à decadência, nos termos acima.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2009.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Voto Vencedor

Designado Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA,

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, somente em relação ao prazo decadencial, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, acompanhando, desde já, seus fundamentos quanto ao mérito, como passaremos a demonstrar.

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. Consequentemente, 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. Arguição 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.

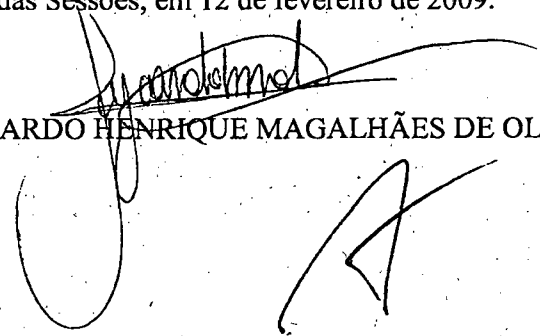
Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido 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 05/10/2005, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos até a competência 30/09/2000, inclusive, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DA CONTRIBUINTE E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para acolher a preliminar de decadência na forma encimada, acompanhando o voto do ilustre Conselheiro relator em relação ao mérito do lançamento para as demais competências, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2009.


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA