



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

Processo nº 10830.006681/2007-85
Recurso nº 152.640 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.764 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, CONTRIBUINTE INDIVIDUAL, CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrente CLINICA PIERRO LIMITADA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/05/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - GFIP. TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA - NÃO IMPUGNAÇÃO EXPRESSA - PARCELA DESCONTADA DOS SEGURADOS EMPREGADOS -- SELIC - MULTA.

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

A mera argumentação sem a comprovação do alegado não possui o condão de afastar o lançamento. O lançamento foi consubstanciado nos documentos apresentados pelo próprio recorrente durante o procedimento, sendo que se existissem erros deveriam ser indicados pelo recorrente.

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

Desnecessária a assinatura nos MPF da autoridade emissora, tendo em vista o reconhecimento da assinatura eletrônica, nos termos do art. 7º da Portaria MPS/SRP nº 3031, descrita no próprio documento.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

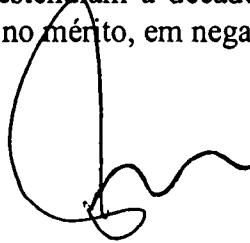
O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a “**Súmula Vinculante nº 8**” “São inconstitucionais os parágrafo único 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 lançamento da NFLD deu-se em 21/06/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 28/06/06, os fatos geradores ocorreram entre as competências 07/1997 a 05/2006, dessa forma em aplicando-se o art. 173, encontram-se decadentes as contribuições até 11/2000.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em acolher a preliminar de decadência até a competência 11/2000. Os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa estendiam a decadência até 05/2001; II) em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; e III) no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela devida a cargo da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, inclusive contribuição adicional face aposentadoria especial, e as destinadas a terceiros, apurada sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Em relação a obra de construção civil matriculada de ofício, além das contribuições descritas acima, ainda identificamos o lançamento de contribuições do segurado empregado não descontadas em época própria.

O lançamento também contém diferença de acréscimos legais, face o recolhimento fora da data devida, de GPS.

Os valores das contribuições descontadas foram apurados por meio do documento GFIP, bem como folhas de pagamento apresentados durante o procedimento fiscal e livros contábeis, tendo sido verificado subsidiariamente a RAIS e telas do sistema CNIS.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 21/06/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 28/06/06, tendo o contribuinte notificado se recusado a assinar.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 174 a 223. Em síntese a impugnação destaca a nulidade do MPF, da NFLD face a ausência de fundamentação legal, a decadência do direito de lançar parte das contribuições, bem como o lançamento não é capaz de demonstrar a existência de contribuições não recolhidas, o que acaba por ensejar cerceamento do direito de defesa.

O processo foi baixado em diligência para que fossem prestados esclarecimentos acerca do obra de construção civil matriculada de ofício durante o procedimento.

O recorrente manifestou-se às fls. 412 a 415.

Foi emitida Decisão-Notificação - DN confirmando a procedência do lançamento, fls. 423 a 440.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 448 a 485. Em síntese, o recorrente em seu recurso alega:

Preliminarmente, a autoridade julgadora de primeira instância não apreciou a questão levantada pela recorrente sobre a competência funcional e institucional da autoridade que assinou o MPF.

Parte do crédito encontra-se alcançado pela decadência quinquenal.

Inexiste o crédito em questão, tendo em vista a inconstitucionalidade de exigência do SAT, salário educação, SEBRAE, INCRA.

Também não merece prosperar o lançamento em relação a suposta obra de construção civil, uma porque o lançamento não traz qualquer prova a corroborar os argumentos indicados no relatório fiscal. Não há qualquer elemento que permita concluir pela realização de obra de construção civil de sua propriedade ou executada sob sua responsabilidade.

Após a apresentação da defesa da recorrente, a auditoria fiscal tentando demonstrar a existência de obra de construção civil, invocou o inciso I do art. 413 da IN 03/2005 e colacionou documentos Às fls. 97/153.

Dessa forma, a juntada intempestiva de documentos colacionados contraria o devido processo legal. Se para o contribuinte é proibida a apresentação tardia sob pena de preclusão, o mesmo deve ser aplicado a autoridade fiscal. Assim, se não provou a auditora o porque da apresentação tardia, sem qualquer validade os documentos apresentados.

Inconstitucional a aplicação da taxa SELIC.

A multa aplicada caracteriza verdadeiro conflito.

Inexiste na autuação qualquer responsabilização dos sócios.

Requer seja anulada ou julgada improcedente a presente NFLD.

A Receita Previdenciária absteve-se de apresentar contra-razões tendo encaminhado o recurso a este conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 528. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

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

intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal, como também o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, trazem toda a fundamentação legal que embasou a constituição da presente NFLD.

Quanto ao argumento de que a Decisão de 1ª instância não enfrentou devidamente a nulidade suscitada do MPF, razão não lhe confiro. À decisão à fls. 426 e 427, enfrentou com muita propriedade o tema, inclusive transcrevendo parte do texto legal que fundamenta o voto.

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos analisar o contexto da NFLD, ora objeto de julgamento, qual seja, o não recolhimento por parte da empresa, dos valores de folha de pagamento, obra de construção civil não matriculada. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Dessa forma, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

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".

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 n.º 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 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. FLXAÇÃO. 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 dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do §

4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

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

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lançamento de contribuições sobre folha de pagamento, bem como obra de construção civil não matriculada pelo recorrente, e aposentadoria especial não reconhecido pelo recorrente.

NO caso em relação a folha de pagamento, ou mesmo valores declarados em GFIP temos em mente inicialmente a aplicação do art. 150 § 4º, desde que reconhecida a antecipação de pagamento. Porém compulsando os autos pode-se identificar recolhimento até a comp.06/1999, 03/2002

De outro forma, vislumbra-se as situações em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, do lançamento em questão, no qual o recorrente não reconhecia a exposição a agentes nocivos, nem tampouco realizou pagamentos em relação a obra, tendo a fiscalização realizado matrícula de ofício. Entendo que o mesmo raciocínio pode ser identificado nos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LÚCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP. Em vista deste não reconhecimento entendo aplicável a regra do art. 173 do CTN.

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 ou mesmo de determinado fato gerador, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

Ainda nesse sentido como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar; Chegar antes de; anteceder, ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A aceção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição uma, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexo ou complessivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que 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.

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

Assim, no lançamento em questão a lavratura da NFLD deu-se em 21/06/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 28/06/06, os fatos geradores ocorreram entre as competências 07/1997 a 05/2006, dessa forma em aplicando-se o art. 173, encontram-se decadentes as contribuições até 11/2000.

Superadas as preliminares, passo a análise do mérito.

Um dos argumentos trazidos pelo recorrente em seu recurso, diz respeito a inoccorrência de obra de construção civil, ou mesmo ter precluído o direito da autoridade fiscal, apresentar os documentos que comprovariam a suposta realização de obra.

Os argumentos do recorrente quanto a preclusão do direito dizem respeito a anexação de cópia de diligência realizado em outro processo, porém pelo despacho emitido pela autoridade julgadora, possui correlação com o débito em questão, bem como realização da obra, inclusive, porque a informação fiscal, faz referência a documentos, os quais não foram anexados no presente processo. Neste sentido, razão não assiste ao recorrente. NO relatório fiscal, corroborado com a informação fiscal a autoridade descreveu a existência de obra de responsabilidade sem a devida matrícula, razão porque realizada matrícula de ofício e exigida a correspondente contribuição.

Não há que se falar em preclusão, posto que o documento anexado, emprestado de outros autos visa apenas esclarecer e não constituir o lançamento.

DO MÉRITO

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal, da existência de obra, sem refutar, qualquer dos fatos geradores apurados. Dessa forma, em relação aos fatos geradores objeto da presente notificação, como não houve

recurso expresso aos pontos da Decisão-Notificação (DN) presume-se a concordância da recorrente com a DN.

Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida a Decisão-Notificação.

O recorrente durante o procedimento fiscal teve a oportunidade de manifestar-se e apresentar os documentos para comprovar que os recolhimentos foram realizados, contudo, pelo que consta do relatório fiscal, da análise dos documentos GFIP, Folha de Pagamento, livros contábeis e GPS, constatou o auditor a ausência de recolhimento.

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

Os valores objeto da presente notificação foram lançados com base na GFIP, declaração realizada pela própria empresa e de suas folhas de pagamento.

Em relação a GFIP vale destacar, que conforme dispõe o art. 225, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, abaixo transcrito, os dados informados em GFIP constituem termo de confissão de dívida quando não recolhidos os valores nela declarados.

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

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

(...)

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

Uma vez que a notificada remunerou segurados, conforme informação prestada pelo próprio recorrente durante o procedimento fiscal, baseado no documento GFIP, deveria ter efetuado o recolhimento da totalidade das contribuições devidas à Previdência Social.

NO que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições (SELIC, SAT, SEBRAE, MULTA), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a

autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n.º 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumpra ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula n.º 2 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

SÚMULA N. 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

A cobrança de juros SELIC está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

NO mesmo sentido, a multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias. Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).



c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo

acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Por fim, quanto a exclusão dos co-responsáveis, deve-se esclarecer ao recorrente que se trata do julgamento de NFLD pelo descumprimento de recolhimento de contribuições previdenciárias, em sendo assim a autuada é a empresa, que é o sujeito passivo da obrigação tributária e não seus sócios. Esses, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação de Co-Responsáveis – CORESP, consoante determinação contida no art. 660, da IN 03/2005, vigente à época da lavratura do Auto, qual seja:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

X - Relação de Co-Responsáveis (CORESP), que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

Entendo que a fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir, e até onde conheço as decisões de administrar e gerir os empreendimentos partem de seus sócios e diretores. Dessa forma, entendo desnecessária a apreciação do questionamento, sendo que razão não assiste ao recorrente quanto aos argumentos nesse sentido.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos cima expostos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, são incapazes de refutar a presente notificação em sua totalidade.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para, rejeitar as preliminares de nulidade, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência quinquenal, as contribuições até a competência 11/2000, e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora