



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

Processo nº 11330.000597/2007-51
Recurso nº 155.773 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.273 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2009
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrente SENDAS S/A E OUTRO
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO I/RJ

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

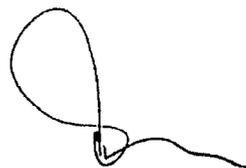
Período de apuração: 01/08/1996 a 30/04/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, 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. *In casu*, entendeu-se ter havido antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que defendem ser determinante à aplicação do instituto.

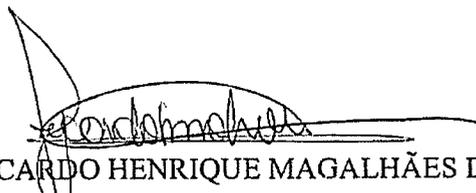
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1997; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência da totalidade das contribuições apuradas. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira (relatora), que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1997. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à decadência, o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa e à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

O presente lançamento foi efetuado com base no instituto da responsabilidade solidária, em razão de a notificada ter contratado a empresa Plotter Engenharia S/C Ltda para serviços de construção civil e não ter apresentado a documentação necessária à elisão da solidariedade.

A notificada apresentou defesa tempestiva (fls. 46/58) onde alega que teria ocorrido a decadência do direito de constituição do crédito lançado.

Entende que a responsabilidade de terceira pessoa somente poderá se invocada após a constituição do crédito pelo lançamento junto ao devedor principal.

Afirma não ser possível o cálculo por aferição indireta uma vez que não ocorreu o disposto no § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, ou seja, a constituição do crédito tributário contra a responsável solidária mediante a aplicação de um percentual sobre as notas fiscais detidas, sem prévia comprovação da idoneidade dos registros contábeis do prestador de serviços, é ilegal.

Alega ser ilegal a incidência de juros e multa em razão do caráter confiscatório destes.

A prestadora não se manifestou.

A Seção de Análises de Defesas e Recursos emitiu o Despacho nº 17.422.4/0012/2006 (fls. 68/74), esclarecendo que apesar do anexo Fundamentos Legais do Débito referir-se ao art. 30, inciso VI da Lei nº 8.212/1991 e o Relatório Fiscal mencionar o art. 31 da mesma lei, prevalece o primeiro. Também esclarece que os percentuais utilizados para a aferição indireta estão corretos, embora o Relatório Fiscal tenha feito menção à Instrução Normativa nº 18/2000 quando encontrava-se vigente à época do lançamento a Instrução Normativa nº 69/2002. Esclarece, ainda, que a empresa prestadora foi envolvida do pólo passivo.

Devidamente intimadas, somente a tomadora manifestou-se com as mesmas alegações anteriores.

Pelo Acórdão nº 12-16.157 (fls. 97/110), o lançamento foi julgado procedente.

Contra tal decisão, a tomadora apresentou recurso tempestivo (fls. 146/159) onde repete as alegações já apresentadas em defesa.

A empresa prestadora apresentou recurso tempestivo (fls. 162/187) onde argüi a nulidade da notificação efetuada por edital que ocasionou cerceamento de defesa.

Apresenta preliminar de decadência e aduz que não teria havido até aquela data notificação válida do lançamento.

Considera que o lançamento seria nulo pela inexistência de solidariedade face à inoccorrência de obra e construção civil.

Informa que as contribuições em exame foram integralmente pagas à época própria.

Considera ilegal o procedimento de aferição indireta efetuado.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

Os recursos são tempestivos, entretanto, apenas o recurso apresentado pela tomadora será conhecido.

A prestadora, embora devidamente intimada não apresentou defesa e, a meu ver, o contencioso administrativo fiscal só é instaurado mediante apresentação de defesa tempestiva e somente em relação às matérias expressamente impugnadas.

Dessa forma, entendo que encontra-se precluído o direito à discussão de matéria trazida somente em sede de recurso, em razão do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

“Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”

Quanto ao alegado cerceamento de defesa da prestadora, consubstanciado na intimação por meio de edital, não lhe confiro razão.

Segundo o Decreto 70.235/1972, art. 23, a intimação se dará da seguinte forma:

“Art.23 - Far-se-á a intimação

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo,

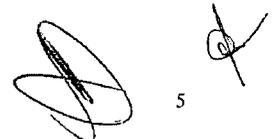
III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º - O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º - Considera-se feita a intimação

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;



5

§ 3º - Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência

§ 4º - Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

In casu, a prestadora não mais se encontrava esta estabelecida no endereço constante nos bancos de dados da então Secretaria da Receita Previdenciária. Entretanto, embora não estivesse inativa não tomou nenhuma providência no sentido de atualizar seu endereço junto ao órgão fiscal.

Entendo que não cabe à fiscalização, sob pretexto de esgotar todas as possibilidades de localização, como diz a recorrente, efetuar diligências com o objetivo de localizar empresa que não manteve atualizado seu cadastro.

Da análise da sétima alteração do contrato social apresentado pela prestadora, verifica-se que a mesma já contempla o novo endereço.

Assevere-se que após o advento da GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, cuja entrega é obrigatória para todas as empresas, inclusive as que se encontram sem movimento, não há razão para uma determinada empresa não efetuar a atualização de seu cadastro. Para tanto, bastaria a entrega de formulário de Retificação de Dados do Empregador – RDE contendo o endereço correto.

Por outro lado, é juntamente o tipo de conduta da prestadora que levou o legislador a prever a possibilidade de intimação por edital.

Como se observa, houve a tentativa de entrega da intimação à prestadora, que restou infrutífera, haja vista o endereço incorreto.

Assim, considero que a intimação efetuada por meio de edital foi efetuada nos termos da lei e não há que se falar em cerceamento de defesa.

Ademais, ainda que se encontre precluído o direito à manifestação, observa-se que as guias juntadas pela prestadora não seriam capazes de desconstituir o lançamento, pois não são guias específicas, ou seja, não estão vinculadas ao tomador, conforme determina a legislação.

Esclarecidas as razões que levaram ao não conhecimento do recurso da prestadora, passo a tratar do recurso a ser conhecido, qual seja, o da tomadora.

Como questão preliminar, a tomadora alega que teria ocorrido a decadência do direito de constituição de parte do crédito objeto da presente notificação.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata da decadência das contribuições previdenciárias da seguinte forma:

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,

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada

A constitucionalidade do dispositivo encimado sempre foi objeto de questionamento, seja no âmbito administrativo, como no caso em tela, seja no âmbito judicial.

Em sede do contencioso administrativo fiscal, em obediência ao princípio da legalidade e, considerando que o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 encontra-se vigente no ordenamento jurídico pátrio, as alegações a respeito da constitucionalidade do citado artigo não eram acolhidas.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Em decisão unânime, o entendimento dos ministros foi no sentido de que o artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, afirma que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 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"

Vale lembrar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, em caráter excepcional, autoriza no inciso I do § único, a não aplicação de dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, que é o caso. O dispositivo citado encontra-se transcrito abaixo:

"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo.

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, (g n)"

Apenas o contido no Regimento Interno do Conselho de Contribuintes já autorizaria, nos julgados ocorridos a partir das decisões da Egrégia Corte, declarar a extinção dos créditos, cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo de cinco anos previsto no art. 173 ou § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, os quais passam a ser aplicados, conforme o caso, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.



Não obstante, ainda é necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *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.

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

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

E mais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

No caso, o lançamento compreende as competências de 08/1996 a 04/1998 e foi efetuado em 19/05/2003, data da intimação do sujeito passivo.

A decadência é tratada no Código Tributário Nacional, como regra geral, no art. 173 que estabelece o seguinte:

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

2. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.*

3 *No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN*

4. *Agravo regimental a que se dá parcial provimento."*

(AgRg nos EREsp 216 758/SP, 1ª Seção, Rel. Min Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4 2006)

*"TRIBUTÁRIO EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL MANDADO DE
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.*

SUSPENSÃO DO PRAZO IMPOSSIBILIDADE.

1. *Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.*

2. *Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN*

Omissis.

4. *Embargos de divergência providos."*

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel Min Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se de lançamento por solidariedade para com o prestador de serviços e, relativamente, a esse fato gerador, não houve qualquer antecipação por parte do sujeito passivo. Assim, aplica-se a regra contida no art. 173 do CTN.

Considerando que o lançamento foi efetuado em maio de 2003, percebe-se que, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos até a competência 11/1997, inclusive.

No mérito, vale dizer que o lançamento foi efetuado pelo fato da recorrente haver contratado a empresa de serviços de construção civil e não haver solicitado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, quais sejam, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante.

Os serviços prestados na área de construção civil, quer seja por cessão de mão-de-obra, quer seja por empreitada, ensejam a solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, portanto, corretamente se aplica o instituto da solidariedade que no presente caso está definida no inciso VI do art. 30, da Lei nº 8.212/91;

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

.....

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

De fato, a não elaboração de folhas de pagamento específicas para cada tomador é obrigação tributária acessória definida no § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98, cujo descumprimento sujeita o prestador de serviços à lavratura de Auto de Infração;

No entanto, a apresentação de folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas é a forma que a tomadora tem de elidir-se de imediato da responsabilidade solidária por contribuições de responsabilidade do prestador de serviços porventura não recolhidas, cabendo salientar que em caso do salário de contribuição correspondente às guias apresentadas ser inferior aos percentuais estabelecidos pelo órgão, a tomadora deverá exigir também a comprovação de que a prestadora possui contabilidade formalizada;

A intimação da prestadora de serviços efetuada, no presente caso, teve por objetivo oportunizar à mesma a manifestação e juntada de documentos que comprovassem a inexistência de contribuições previdenciárias pendentes de recolhimento, desonerando, conseqüentemente, a tomadora de serviços.

Entretanto, a prestadora embora intimada, só veio a se manifestar em sede recursal, quando já ocorrera a preclusão do direito de impugnar o lançamento e, ainda assim, nada trouxe capaz de desconstituí-lo.

Quanto à alegação de que haveria a obrigação de se constituir o crédito primeiramente contra o prestador de serviços, a mesma também não merece melhor sorte.



A constituição do crédito pode ocorrer tanto no prestador como no tomador de serviços. Tal questão foi, inclusive, objeto de apreciação pelo Conselho Pleno do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social que detinha a competência para julgar os casos da espécie, a qual foi transferida para o Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Por meio do Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº. 1, de 31 de Janeiro de 2007, publicada no DOU de 05/02/2007, o CRPS assim decidiu:

“Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços ”

O lançamento foi efetuado pelo fato da recorrente haver contratado a prestadora de serviços e não haver apresentado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, quais seja, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante.

Como a ação fiscal foi realizada na tomadora, a base de cálculo foi apurada por aferição indireta, tomando por base as notas fiscais de serviços emitidas pela prestadora, em procedimento previsto no § 3º do art. 33 da Lei nº 8212/1991, que dá à auditoria fiscal a prerrogativa de ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Por fim, no que tange à alegação de que seria ilegal a incidência de juros e multa, em razão de que teriam efeito de confisco, melhor sorte não merece a recorrente.

Tanto os juros como a multa moratória tiveram aplicação amparada em dispositivos legais, no caso, os artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991, respectivamente.

Pelo princípio da legalidade não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar aplicação de dispositivo legal vigente no ordenamento jurídico sob o argumento de que tal dispositivo seria inconstitucional ou afrontaria lei hierarquicamente superior.

O controle da constitucionalidade no Brasil é do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

"Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repete inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresse declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível nº 220 155-1 - Campinas - Relator Gonzaga Franceschini - Juiz Saraiva 21). (g n)"

Ademais, tal questão foi sumulada no âmbito do então Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

"Súmula nº 2

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

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto por **CONHECER** do recurso da tomadora e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/1997.

É como voto

Sala das Sessões, em 8 de maio de 2009


ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, capaz de determinar a improcedência total do feito, como 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)

"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.

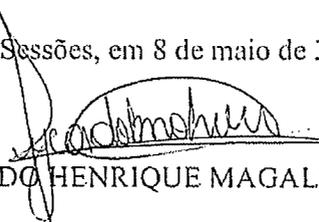
Dessa forma, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária, sobretudo por ter havido antecipação do pagamento, uma vez tratar-se de lançamento com base em responsabilidade solidária inscrita no artigo 30, inciso VI,

da Lei nº 8.212/91, fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 19/05/2003, com a devida ciência da contribuinte, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, eis que os fatos geradores ocorreram durante o período de 08/1996 a 04/1998, fora, portanto, do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência do feito.

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 decadência total do lançamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 8 de maio de 2009


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Redator Designado