



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11330.000597/2007-51
Recurso nº 255.773 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-01.492 – 2ª Turma**
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SENDAS S/A E OUTRO

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 08/1996 a 11/1997

DECADÊNCIA-CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir créditos relativos à contribuição previdenciária. Comprovado o recolhimento parcial, tal prazo se inicia a contar da data do fato gerador, na forma definida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 18/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente Substituto), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo (Conselheiro Convocado).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela autoridade fiscal cujo sujeito passivo é a empresa em epígrafe. Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 35/39, a notificação refere-se às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e destinadas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados e a contribuição da sociedade, inclusive para o custeio das prestações decorrentes de acidente do trabalho ou do grau de incidência de incapacidade laborativa provenientes dos riscos ambientais do trabalho, a que está sujeita em razão da responsabilidade solidária decorrente da contratação de prestação de serviços de construção civil com a sociedade Plotter Engenharia S/C Ltda, no período 08/1996 a 04/1998.

O crédito foi constituído, DEBCAD: **35.566.234-5**, e consolidado em 16/04/03, Tendo sido cientificado em 19/05/2003, fl. 01.

Apresentada a impugnação e analisada pela autoridade competente, o lançamento foi julgado procedente conforme Acórdão nº: 12-16.157 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento I (RJ), fls. 97/110.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 146/187 que, após apreciação pela 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, deu-lhe provimento conforme acórdão nº 2402-00.273, fls. 276/294, cuja ementa transcrevo:

*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, § 40, 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 das 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 ilk determinante à aplicação do
instituto.*

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Tendo tomado ciência do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial contra decisão não unânime alegando contrariedade à lei ou à evidência da prova, tempestivamente, fls. 298/307, recebido em relação à matéria decadência.

No entendimento da Fazenda Nacional, o acórdão merece reforma, visto ter negado vigência ao art. 173, I, do CTN, bem como aplicado indevidamente o art. 150, § 4º, do CTN, situação que implica manifesta violação dos preceitos legais bem como entendimento já manifestado no CARF em outros colegiados. Acrescenta que a aplicação dessas normas está umbilicalmente associada à verificação do pagamento parcial antecipado das contribuições objeto de cobrança, ou não.

Acrescenta que a decisão combatida também contraria as provas presentes nos autos, tendo em vista inexistir qualquer evidência de pagamento antecipado.

O recurso foi admitido através de despacho sob o fundamento de que merece acolhimento, haja vista ter ficado demonstrado que a decisão recorrida seria contrária à lei e à evidência da prova, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Desse modo, no uso da competência prevista no § 6º, do artigo 15 RI- CSRF.

Em contra-razões, o interessado sustenta a inadmissibilidade do recurso e, no mérito, reprisa os argumentos em seu recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, conforme consta do despacho às fls.308/310.

Inicialmente, destaque-se que a tese controversa trazida para apreciação desta Turma da Câmara Superior refere-se à aplicação do prazo de decadência ao crédito previdenciário lançado e discutido no presente lançamento, tendo por base o entendimento manifesto a partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário Oficial da União, de 20/06/2008, em consonância com as disposições do art. 103-A da Constituição Federal, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569-1997 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

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) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

O art. 2º da Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamenta o dispositivo constitucional supratranscrito, assim dispõe sobre os efeitos da Súmula Vinculante editada pelo Supremo Tribunal Federal:

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.

Quanto ao teor da Súmula Vinculante editada, esta declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que previam, respectivamente, prazos decadencial e prescricional de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social. O fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar (artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal).

Além do entendimento manifesto pelo Supremo Tribunal Federal, para deslinde da questão também há de ser considerada a previsão contida no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, alterado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, abaixo transcrito:

“62-A – As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, no tocante à matéria prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça, julgando os recursos submetidos à sistemática de repetitivos, proferiu o Acórdão no Resp 973733, pacificando a matéria, cujo ementa transcrevo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. *É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

Nesse sentido, considerando a existência de decisão emanada do egrégio Tribunal, em sede de Recursos Repetitivos, passo a análise do caso concreto.

Note-se, inicialmente que, diferente da tese dominante nesse Conselho em relação ao fato de que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo tendente a praticar as ações previstas no art. 142 do CTN, independente de pagamento, seria o objeto da homologação pela autoridade tributária, verifica-se que a teor da decisão do STJ, o que deve ser homologado é o pagamento eventualmente antecipado pelo sujeito passivo.

Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada a ausência de pagamento antecipado conforme argüido pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Contudo, deve ser ressaltado que o presente lançamento possui algumas peculiaridade que precisam ser registradas para que a solução da tese controversa alcance seu objetivo de dirimir o conflito instalado. O crédito tributário aqui lançado ocorreu tendo em vista a empresa em epígrafe não ter logrado êxito em elidir a responsabilidade solidária,

prevista pela Lei nº 8.212, em seu art. 31, antes da vigência da Lei nº 9.711, de 1999, que instituiu o sistema de retenção e recolhimento pelo tomador.

Conforme a legislação vigente à época dos fatos, a solidariedade entre contratante e contratado para serviços de cessão de mão-de-obra extinguia apenas quando o tomador do serviço mantinha sob sua guarda a comprovação de que o prestador havia efetuado o recolhimento prévio das contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal, fatura ou recibo correspondente aos serviços executados. Registre-se que esta comprovação ocorria no momento em que a fatura do prestador era apresentada ao tomador para quitação da obrigação.

Durante as ações fiscais, as autoridades do fisco quando constatavam a presença na contabilidade de notas fiscais de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, intimava a empresa a apresentar os documentos que elidiriam a solidariedade. Caso esses documentos não fossem apresentados, o fisco efetuava lançamento de ofício arbitrando os valores devidos com base nas notas fiscais de serviços.

Pois bem, feitas essas considerações verifica-se de plano que não se trata de circunstâncias sujeitas ao lançamento por homologação, tendo em vista que a razão da constituição do crédito não se dá em razão de a legislação ter atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme prevê o art. 150 do CTN. Não se verifica qualquer atividade a ser homologada, mas sim omissão de informações que dão azo ao lançamento arbitrado nos termos do art. 148 do CTN.

Em meu sentir, das duas regras que eventualmente se discute no que concerne à aplicação do termo inicial do prazo decadencial, a do art. 173, I, do CTN é geral em relação ao início do prazo conforme pelo § 4º do art. 150, sendo certo de que inexistindo o conjunto de circunstâncias caracterizadoras da norma específica deste dispositivo, é inafastável a aplicação daquele.

No caso presente, o tomador é atraído ao pólo passivo da obrigação tendo em vista sua omissão no que tange a exigir do prestador de serviços a comprovação de que havia recolhidos as contribuições previdenciárias. Não há atividade nem pagamento a ser homologados neste procedimento. Se haveria algo a ser homologado, seria o pagamento do prestador que, justamente por não ter sido apresentado, autorizou o lançamento por arbitramento.

Evidente, entretanto, que tal sujeição é resultado de uma presunção de modo algum absoluta, mas apenas relativa, sendo possível, durante o procedimento administrativo fiscal, que o tomador apresente os comprovantes de recolhimento do prestador, fulminando o direito de o fisco ter lançado contra si o crédito tributário decorrente da solidariedade.

Nesse ponto merece ser registrado que a distribuição do ônus da prova obedece o disposto no artigo 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ora, se ao fisco cabe demonstrar e fundamentar a ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias (inciso I), hialina a atribuição ao contribuinte para demonstrar o fato extintivo do direito do autor, no caso o pagamento antecipado.

Constata-se que durante a ação fiscal em nenhum momento foram anexadas as guias de recolhimento do prestador, contudo, posteriormente e ao contrário do que fora afirmado pela Fazenda Nacional, foram trazidas as guias de recolhimento da empresa Plotter Engenharia S/C Ltda, conforme fls. 203/259, razão pela qual o prazo decadencial a ser aplicado, considerando os dispositivos retro mencionados, é o quinquenal contados pela regra do § 4º do art. 150 do CTN, isto é, da data dos fatos geradores, haja vista ter sido demonstrado que houve a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo prestador dos serviços.

Assim, considerando que foi demonstrada a ocorrência de recolhimento antecipado, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto pelo § 4º do art. 150 do CTN, razão pela qual VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Relator

(Assinado digitalmente)