



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

Processo nº 11516.002439/2007-68
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.630 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria NFLD - Contribuições Previdenciárias
Recorrente CONDOMÍNIO CENTRO DE TECNOLOGIA ILHASOFT
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2001 a 30/01/2003

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer as disposições da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no que diz respeito a prescrição e decadência.

Havendo pagamento antecipado do tributo exigido no lançamento, aplica-se o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

AFERIÇÃO INDIRETA. CUB

Correta se mostra a adoção da aferição indireta quando o sujeito passivo não mantém contabilidade dos custos da obra.

SEBRAE, INCRA e SAT. INCONSTITUCIONALIDADES.

Incompetência do CARF para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei. Aplicação da Súmula CARF 02.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2002, anteriores a 07/2002, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Damião Cordeiro de Moraes, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.000.524-4, cientificada ao contribuinte em 06/07/2007, a qual exige contribuições sociais a cargo da empresa e as contribuições previdenciárias relativas a parte dos segurados, destinadas ao custeio Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a outras Entidades e Fundos (Salário-Educação e INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados.

Nesse sentido, informa o Relatório Fiscal de fls. 17 a 28 que o fundamento da lavratura da referida NFLD tem por base: *“O fato gerador das contribuições apuradas, relativo ao período de 01/03/2001 a 30/01/2003, é a remuneração dos segurados empregados utilizados nas obras, arbitrada por aferição indireta, obtida a partir da metodologia de cálculo do CUB — Custo Unitário Básico, efetuado pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil. Utilizou-se este critério de aferição como parâmetro de arbitramento pelo*

fato de a empresa não apresentar contabilidade formal, conforme foi demonstrado nos capítulos anteriores.”

Também relata ainda que: “Constitui a base de cálculo do crédito lançado através desta Notificação, o salário de contribuição obtido pela diferença entre o valor do salário de contribuição arbitrado por aferição indireta e a somatória dos salários de contribuição contidos nos recolhimentos de contribuição previdenciária do contribuinte, das empreiteiras e subempreiteiras e os resultantes da aplicação de 5% sobre as Notas Fiscais de fornecimento de concreto e argamassa usinada, conforme previsão do art. 448, inciso III da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, doravante IN 03/2005.”

O sujeito passivo apresentou impugnação sustentando, em síntese, a ocorrência da decadência, o cancelamento da NFLD por conta da ilegalidade do arbitramento por aferição indireta, bem como a extinção do crédito tributário em decorrência do efetivo pagamento das contribuições sociais incidentes sobre a obra.

A DRJ de Belém/PA proferiu decisão no sentido de julgar procedente o lançamento do crédito tributário, em face da qual o sujeito passivo interpôs, após ser devidamente intimado, recurso voluntário, praticamente, renovando todos os argumentos articulados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Decadência

Conforme se depreende da narrativa dos fatos, verifica-se que a lavratura da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.000.524-4, tem por objeto o lançamento do crédito tributário a título de contribuições sociais a cargo da empresa e as contribuições previdenciárias relativas a parte dos segurados, destinadas ao custeio Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a outras Entidades e Fundos (Salário-Educação e INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados.

Da simples análise do Relatório Fiscal de fls. 17, constata-se que, de todo o período fiscalizado, a D. Fiscalização procedeu ao lançamento do crédito tributário acima mencionado apenas do período de apuração de 03/2001 a 01/2003, o qual foi formalizado com a devida intimação do sujeito passivo acerca da lavratura da NFLD nº 37.000.524-4 que se deu em 06/07/2007, conforme se depreende do Aviso de Recebimento - AR (fls. 2961).

Analizando o lançamento do crédito tributário ora questionado à luz do novo entendimento acerca da aplicabilidade da decadência em matéria previdenciária, é importante

dizer nesse diapasão que, de acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 foram declarados inconstitucionais, o que fez prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 na respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita 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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF 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; ou”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafo 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 proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

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

Ademais, nos 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 responsabilidade 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”

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do 150, § 4º ou 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na sistemática de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial 973.733/SC, a qual deve ser atendida, por força do disposto no artigo 62-A Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“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 imponible, 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

No caso dos autos a autoridade fiscal, conforme se apura às fl. 25, entendeu haver pagamento antecipado fazendo constar o seguinte: *“Constitui a base de cálculo do crédito lançado através desta Notificação, o salário de contribuição obtido pela diferença entre o valor do salário de contribuição arbitrado por aferição indireta e a somatória dos salários de contribuição contidos nos recolhimentos de contribuição previdenciária do contribuinte, das empreiteiras e subempreiteiras e os resultantes da aplicação de 5% sobre as Notas Fiscais de fornecimento de concreto e argamassa usinada, conforme previsão do art. 448, inciso III da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, doravante IN 03/2005.”*

Ademais, registrou que *“a divisão da somatória dos salários de contribuição contidos nos recolhimentos de contribuição previdenciária do contribuinte e das empreiteiras e subempreiteiras, pelo valor da mão-de-obra por m2 em cada competência, a fim de apurar a área regularizada pelos recolhimentos.”*

Assim, a meu ver, não há dúvidas, pois, de que houve pagamento antecipado e, portanto, deve incidir o prazo quinquenal do artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Sabendo-se que na espécie o período verificado está compreendido entre março de 2001 a janeiro de 2003 e que a ora recorrente foi intimada da NFLD em 6 de julho de 2007 (AR – fls. 2961), verifica-se que está decaído o período de março de 2001 a junho de 2002.

Mérito

De acordo com o relato fiscal, o sujeito passivo, devidamente intimado a apresentar os livros contábeis com os registros da obra (livros diário e razão) sustentou não possuir tais documentos, mas tão somente um controle de custos da obra, razão pela qual a fiscalização procedeu ao cálculo das contribuições sociais previdenciárias por meio de aferição indireta, obtida a partir da metodologia de cálculo do CUB — Custo Unitário Básico, efetuado pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil.

Em sede de recurso o sujeito passivo insurge-se novamente sobre a ilegalidade do cálculo das contribuições pelo método da aferição indireta. Ocorre que, de fato a empresa não mantinha escrituração contábil regular que possibilitasse o Fisco verificar as despesas efetuadas com a mão-de-obra empregada.

O livro de despesas de obra apresentado aos autos não supre a documentação contábil regular, até porque apesar de conter lançamentos com despesas de aquisição de materiais não reflete, com segurança, o montante das remunerações pagas aos segurados a seu serviço.

No que diz respeito às alegações acerca do Sebrae, Incra e Sat, incide na espécie a Sumula CARF nº 02, segundo a qual esse Conselho não tem competência para afastar a legislação por motivo de inconstitucionalidade.

Multa

Há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Pelo exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para reconhecer, com base no artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional reconhecer a decadência do período de março de 2001 a junho de 2002, bem como para aplicar a multa do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

Adriano Gonzáles Silvério - Relator