MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.014351/2008-60

Processo nº	15504.014351/2008-60
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.760 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de dezembro de 2019
Recorrente	BRAP ENGENHARIA LTDA - EPP E OUTRO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1998 a 30/08/1998

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8/STF. SÚMULA CARF N. 148.

De acordo com a Súmula Vinculante n. 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, as disposições do Código Tributário Nacional.

Na hipótese em que o contribuinte não comprova pagamento parcial relativos às obrigações principais, a decadência deve ser aferida com base no artigo 173, inciso I do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Extinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n. 35.807.703-6 que tem por objeto (i) Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e seguradores contribuintes individuais (cota patronal), (ii) Contribuição a cargo dos Segurados Empregados prevista no artigo 20 da Lei n. 8.212/91, (iii) Contribuição Previdenciária destinada ao financiamento do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) e Contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

A propósito, note-se que a presente autuação foi lavrada tanto contra a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP, na condição de responsável solidária, quanto contra a empresa prestadora dos serviços denominada CONCRETA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA, nos termos do que prescreve o artigo 30, inciso VI da Lei n. 8.212/90, combinado com o artigo 43 do antigo Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 2.173/97.

De acordo com o *Relatório Fiscal* de fls. 48/59, no período de 02.1998 a 05.1998 e 07/1998 e 08/1998 a empresa CONCRETA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA prestou serviços à BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP e, aí, a ora recorrente havia sido intimada para exibir os seguintes documentos: contratos de prestação de serviços tomados, folhas de pagamentos e recolhimentos previdenciários com vinculação à obra, sendo que no entendimento da autoridade fiscal tais documentos visavam apurar as contribuições sociais devidas pelos subempreiteiros (fls. 21 e seguintes).

A autoridade fiscal informou que a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP apenas havia apresentado *Notas Fiscais de Prestação de Serviços*, razão pela qual, diante da ausência da apresentação do contrato, folhas de pagamentos e guias de recolhimento solicitados, entendeu que os serviços corresponderam ao valor bruto da nota fiscal, aplicando-se aí o percentual de 40% (quarenta por cento) sobre este montante para auferir o total do salário-de-contribuição nos termos do que prescreve o artigo 33 da Lei n. 8.212/91.

A BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP foi intimada da lavratura da atuação e apresentou impugnação de fls. 106/132 em que alegou, em síntese, (i) a decadência da exigência fiscal, (ii) a indevida imputação da responsabilidade solidária, (iii) a ilegalidade da cobrança da multa e juros uma vez que majoram de forma intolerável o valor da contribuição previdenciária, (iii) a ilegalidade da incidência da taxa SELIC sobre o suposto crédito e, por fim, (iv) que a fiscalização não havia preenchido os requisitos do artigo 135 do CTN para responsabilizar as pessoas indicadas na "Relação de Co-responsáveis – CORESP".

Em decisão de fls. 143/147, a Delegacia da Receita Previdenciária de Belo Horizonte julgou a autuação procedente e, aí, o crédito tributário exigido foi mantido, conforme se observa da ementa reproduzida abaixo:

> "CONTRIBUIÇÃO PREVIDÊNCIÁRIA. DECADÊNCIA. RESPONSABLIDADE SOLIÁRIA. NÃO ELISÃO. MULTA. JUROS – TAXA SELIC.
>
> O direito de a 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 ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vicio formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada, nos termos do art.45 da Lei n° 8.212/91.
>
> A empresa responde solidariamente pelas contribuições previdenciárias não adimplidas pelo contratado para executar serviços de construção civil, nos termos do art. 30, VI, a Lei n° 8.212/91.

Documento nato-digital

> É legítima a cobrança de juros e multa moratórios, incidentes sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no prazo estabelecido em lei, conforme estabelecido no art. 34, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC e art. 35 que dispõe sobre multa, ambos da Lei 8.212/91 e alterações posteriores, de caráter irrelevável.
>
> LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Devidamente notificada da decisão por via postal em 06.10.2006 (sexta-feira), conforme se pode verificar do AR juntado às fls. 152, a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP apresentou Recurso Voluntário de fls. 155/190, formalizado em 06.11.2006 (segunda-feira), sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

Embora o recurso tenha sido apresentado tempestivamente, conforme se pode observar do Despacho de fls. 199, a autoridade entendeu por considerá-lo deserto em virtude da ausência do depósito recursal de 30% a que aludia o artigo 126, § 1º da Lei n. 8213/91 (fls. 202).

Ocorre que por força da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n. 2008.38.00.003880-8, a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP obteve provimento jurisdicional que acabou determinando o processamento do recurso voluntário independentemente da apresentação de depósito recursal, conforme se verifica da Sentença Judicial colacionada às fls. 219/222. E, aí, através do *Memorando* n. 154/2008/DRF/BHE/SECAT/EQJUD-B juntado às fls. 222, a autoridade fiscal deu cumprimento à decisão que determinou o processamento do recurso voluntário independentemente da apresentação de depósito de 30% do valor do débito.

Em 7.10.2008, a CONCRETA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA. apresentou pedido de revisão e anulação do crédito tributário com base na súmula vinculante n. 08 do STF e de acordo com o artigo 65 da Lei n. 9.784/99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de plano, que a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP continua por reiterar as alegações que já haviam sido formuladas em sua peça impugnativa, quais sejam: (i) decadência da exigência fiscal, (ii) indevida imputação da responsabilidade solidária, (iii) ilegalidade da cobrança da multa e juros uma vez que majoram de forma intolerável o valor da contribuição previdenciária, (iii) ilegalidade da incidência da taxa SELIC sobre o suposto crédito e, por fim, (iv) que a fiscalização não havia preenchido os requisitos do artigo 135 do CTN para responsabilizar as pessoas indicadas na "Relação de Co-responsáveis – CORESP".

Penso que seja apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

Da Perda do Objeto em relação ao Depósito Recursal

Documento nato-digital

Conforme indicado na parte do Relatório deste acórdão, a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP obteve sentença favorável que acabou afastando a exigência de depósito recursal prevista no artigo 126, §1º da Lei 8.213/91. Com efeito, devo reconhecer que a questão perdeu seu objeto e, portanto, resta superada.

Apenas a título de complementação, cabe registrar que o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 29.10.2009, DJe n. 210 de 10.11.2009, aprovou a edição da Súmula Vinculante n. 21, tendo por referência, dentre outros, os precedentes firmados nos Recursos Extraordinários n. 388.359, 389.383, 390.513, bem assim na ADIN n. 1976. Confira-se, portanto, o teor da referida Súmula:

> "**Súmula Vinculante 21:**
>
> É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo."

Por essas razões, e levando em conta o que dispõe o artigo 62, § 1º, I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, reafirmo que a questão perdeu seu objeto e, por conseguinte, resta superada.

Decadência da exigência fiscal

De início, verifico que o crédito tributário aqui discutido encontra-se decaído de acordo com o que preceitua o artigo 173, inciso I do CTN, consoante razões que passo a expor.

A despeito de o crédito tributário ter sido devidamente lançado em 09.11.2005, conforme se pode constatar tanto a partir da data de recebimento do Auto de Infração (fls. 2) quanto da data constante do TEAF (fls. 102), o fato é que Supremo Tribunal Federal, sob o entendimento de 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 n. 559.882, 559.943 e 560.626 em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

E na mesma Sessão Plenária, realizada no dia 12.06.2008, o STF acabou editando a Súmula Vinculante n. 8, publicada no D.O.U. em 20.06.2008, nos termos do artigo 2º, § 4º da Lei n. 11.417/2006, conforme transcrevo abaixo:

> "**Súmula Vinculante 8**
>
> São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

A extensão dos efeitos da aprovação de Súmula Vinculante encontram-se previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei n. 11.417, de 19.12.2006. Confira-se:

> "**Constituição Federal**
>
> **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.

Documento nato-digital

> **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." (grifei).

Como se pode constatar, a partir da publicação na imprensa oficial todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatar o referido verbete sumular. Acrescento, ainda, que o artigo 62, § 1º, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF prescreve que os conselheiros podem afastar ou deixar de observar Lei que tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, conforme transcrevo abaixo:

> "**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.
>
> **§ 1º** 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 definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal."

Tendo sido declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, penso que a matéria passa a ser regida pelas disposições do CTN, que, a propósito, não estabelece apenas uma norma geral e abstrata acerca do instituto da decadência. Cada uma das regras de decadência previstas no CTN descrevem o transcurso de cinco anos contados do *dies a quo* tal qual definido pela própria lei tributária. Nesse sentido, verifique-se que o CTN disciplina a decadência nos artigos 173, inciso I e 150, § 4º, abaixo transcritos:

> "**Lei n. 5.172/66**
>
> **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;"
>
> **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."

A contagem criada para os prazos decadenciais pelo CTN considerou como critério a forma pela qual o crédito tributário é constituído. Em outras palavras, o dado por excelência que deve ser considerado quando da escolha por um dos artigos supracitados deve ser a forma de constituição do lançamento. Enquanto a regra do artigo 173, inciso I deve ser aplicada aos casos de lançamento de ofício ou por declaração, a regra do artigo 150, § 4º aplicar-se-á aos casos de lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A título de informação, note-se que à época da publicação da Súmula Vinculante n. 8 foi editado o Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em

Documento nato-digital

18.08.2008, estabelecendo as regras a serem observadas no que diz respeito ao prazo decadencial dos créditos previdenciários, podendo-se destacar para os fins aqui propostos as alíneas "d" e "e" contidas no item 49, conforme transcrevo abaixo:

> "**Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008**
>
> **49**. (*omissis*)
>
> **d)** para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e
>
> **e)** para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN."

Com o desiderato de explicitar o Parecer acima referido, foi emitida, em 01 de setembro de 2008, a Nota Técnica PGFN/CAT n. 856, que esclarece a questão do *dies a quo* da contagem do prazo decadencial em relação a descumprimento de obrigações principais sem qualquer pagamento, cuja conclusão em relação aos casos tais foi pela aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Decerto que este Tribunal não está vinculado aos entendimentos exarados pela RFB e/ou PGFN em pareceres e demais veículos normativos de idêntica natureza normativa. Mas, por outro lado, isso não quer dizer que os membros julgadores deste Tribunal não possam adotá-los como razões de decidir quando os entendimentos ali exarados se coadunam com o seus respectivos modos de pensar.

Na hipótese dos autos, é de se ter em vista que o crédito tributário decorre da aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação principal a qual não houve comprovação de qualquer pagamento. Em casos tais, entendo, com amparo nas razões acima e de acordo com a jurisprudência colacionada a seguir, que a regra decadencial aplicável ao caso é aquela prevista no artigo 173, I do CTN. É como tem se manifestado este Tribunal:

> "AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS ESPECIFICOS.
>
> A decadência deve ser apreciada a luz do art. 173, I do CTN quando constatado o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias e não restou demonstrado nos autos a existência de recolhimentos antecipados.
>
> (...)
>
> (Processo n. 19515.720071/2013-83. Acórdão n. 9202-007.280. Conselheiro(a) Relator(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Publicado em 06.02.2019)".

> "AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ART. 173, I do CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. INÍCIO DO PRAZO DE EXIGÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 101
>
> Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Para aplicação da regra decadência vertida no art. 173, I do CTN, considera-se a efetiva constituição do lançamento por meio da lavratura do auto de infração.
>
> (Processo n. 10980.009928/2007-00. Acórdão n. 9202-007.483. Conselheiro(a) Relator(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Publicado em 20.02.2019)."

Documento nato-digital

Por fim, há de se destacar que a questão referente ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação foi objeto do Tema Repetitivo n. 163 o qual, a propósito, veio a ser julgado no Recurso Especial n. 973.733/SC de relatoria do Ministro Luiz Fux e na ocasião o Tribunal fixou a seguinte tese:

> "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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".

Além disso, o referido julgado originou a Súmula n. 555/STJ, cuja redação transcrevo abaixo:

> "Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa."

Portanto, levando-se em conta que não houve qualquer demonstração de recolhimento das contribuições exigidas, é de se concluir, à luz do artigo 173, I do CTN, que as competências de 02.1998 a 05.1998 e 07.1998 e 08.1998, as quais, a propósito, compreendem o período objeto da autuação, encontram-se fulminadas pela decadência uma vez que a notificação do lançamento foi realizada apenas em 09.11.2005.

Com efeito, reconhecendo-se a decadência da exigência fiscal nos termos da súmula vinculante n. 8 do STF e artigo 173, inciso I do CTN, entendo que as demais questões suscitadas no Recurso Voluntário bem como aquelas relativas ao pedido de revisão e anulação do crédito tributário apresentado pela CONCRETA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA encontram-se prejudicadas em virtude da extinção do crédito tributário de acordo com o artigo 156, inciso V do CTN.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e, no mérito, voto por dar-lhe provimento para reconhecer a decadência do crédito tributário aqui discutido.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

Documento nato-digital