



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.014439/2008-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.761 – 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: 01/01/1995 a 31/12/1995

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 Kushiya, 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 juntado às fls. 49/60, no período de 01/1995 a 04/1995, 07/1995, 08/1995 e 10/1995 a 12/1995 a empresa J.B. CONSTRUÇÕES 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 pagamento 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. 22 e seguintes)

A autoridade fiscal informou que a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP havia apresentado apenas *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. 132/135, 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 PREVIDENCIARIA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE. DECADÊNCIA. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA.

Foge alçada do Contencioso Administrativo Previdenciário afastar a aplicação de lei em decorrência de alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos I e H do art. 20 da Portaria MPS n.º 520, de 19/05/2004.

O direito da Seguridade Social apurar e constituir os seus créditos obedece o prazo decenal imposto pelo art. 45 da Lei 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, da Lei n.º 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Devidamente notificada da decisão por via postal em 19.06.2006 (segunda-feira), conforme se pode verificar do AR de fls. 142, a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP apresentou Recurso Voluntário de fls. 145/170, formalizado em 11.07.2006 (terça-feira), sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

Embora o recurso tenha sido apresentado tempestivamente, conforme se pode observar do Despacho de fls. 181, 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. 185).

Ocorre que por força da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n. 2008.38.00.003880-8, a BRAP ENGENHARIA LTDA – EPP havia obteve provimento jurisdicional que acabou determinando o processamento do recurso voluntário independentemente da apresentação de depósito recursal. E, aí, através do *Despacho* juntado às fls. 204 a autoridade fiscal encaminhou o recurso ao antigo Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda para que pudesse ser apreciado.

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.

Penso que seja apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

Da Perda do Objeto em relação ao Depósito Recursal

Conforme indicado no 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. 48), 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.

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, 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 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).”

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 incorre, 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, inciso I do CTN, que as competências de 01.1995 a 04.1995, 07.1995, 08.1995 e 10.1995 a 12.1995, 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 encontram-se prejudicadas em razão da extinção do crédito tributário nos termos do 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