Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15885.000224/2008-46

Processo nº	15885.000224/2008-46
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-008.528 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de julho de 2020
Recorrente	CASTRO CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1998 a 31/08/1998

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. CTN.

A partir da publicação da Súmula Vinculante n° 08 do Supremo Tribunal Federal (STF), a decadência no âmbito previdenciário passou a ser regida pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário interposto pela contribuinte (CASTRO CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.) e em não conhecer do recurso voluntário interposto pela responsável solidária (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA IGREJA DE JESUS CRISTO DOS SANTOS DOS ÚLTIMOS DIAS), haja visa a não instauração do contencioso administrativo em relação à mesma, e cancelar integralmente o crédito lançado, uma vez que atingido pela decadência, a qual é reconhecida de ofício. Desse modo, em razão da perda de objeto, não foi realizada a análise das alegações trazidas no recurso da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante da Decisão-Notificação nº 21.423.4/0344/2006, da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), fls. 158 a 162:

DA NOTIFICAÇÃO

1. Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 06/09, refere-se à contribuições devidas ao INSS, não recolhidas, destinadas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, à parte do empregado (não descontada), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, no período compreendido entre 06/1998 a 08/1998.

2. O lançamento teve como fato gerador a utilização de mão de obra na execução da reforma e construção realizada na Rua Aparecida, nº 8-35, e na Av. Rio Branco, em Marília, sob a forma de empreitada parcial, sob a responsabilidade da empresa Castro Construtora e Incorporadora Ltda., contratada pela Associação Brasileira da Igreja de Jesus Cristo Santo dos Últimos Dias, tendo sido aplicado o percentual de 40% sobre o valor bruto das notas fiscais, resultando no montante (atualizado e com acréscimos legais) de R$ 8.279,57 (oito mil, duzentos e setenta e nove reais e cinquenta e sete centavos), consolidado em 28/04/2006.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Dentro do prazo regulamentar, a empresa apresentou a defesa de fls. 42/87, requerendo a nulidade e improcedência da NFLD, alegando, em síntese, que:

a) Não agiu com acerto o Fisco previdenciário já que a utilização do percentual de 40% sobre o total da fatura para efeito de apuração de mão de obra só é utilizada quando não houve aplicação e fornecimento de material, o que não é o caso, pois nesta obra houve sim utilização de material;

b) o rol elencado no § 4° do art. 31 da Lei 8.212/91 apenas trata das prestadoras de serviços pro cessão de mão de obra, incluindo por veículos normativos impróprios as prestadoras de serviços de outra natureza, como os serviços de empreitada de obra, exigindo dos mesmos, de forma ilegal e inconstitucional a retenção de 11%; a empreitada demão de obra torna o empregado sujeito diretamente às ordens do contratante tomador, o que se diferencia e muito da empreitada de obra, pois nesta não há subordinação dos empregados do empreiteiro às ordens do contratante, não havendo tal disponibilidade; tem-se por certa a não subordinação desta última à retenção de 11%, vez não se enquadrar no mesmo rol ditado pela legislação especifica;

c) a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal fatura emitida pela prestadora de serviços atenta contra o princípio constitucional tributário da legalidade; dados estatísticos comprovam encontrar-se o percentual estabelecido pela lei em patamar muito superior ao correspondente à contribuição incidente sobre a folha de pagamento, representando verdadeiro e inadmissível empréstimo compulsório;

d) somente são contribuintes das contribuições ao SESI/SENAI as empresas que atuam no setor industrial bem como nas atividades assemelhadas pela lei; no caso da apelante, inexiste qualquer enquadramento da autora como contribuinte da contribuição ora combatida; as empresas prestadoras de serviços de construção civil, como é o caso da recorrente, não são contribuintes das contribuições ao SESI/SENAI, por não serem empresas industriais; não há embasamento legal que fundamente ou legitima a cobrança das contribuições compulsórias ao SESI/SENAI;

e) não tendo o legislador descrito o tipo legal da contribuição para o SAT definindo precisamente os termos de ATIVIDADE PREPONDERANTE, RISCO LEVE,MÉD/O OU GRAVE, não há que se falar em obrigatoriedade do pagamento de tal contribuição; em virtude do princípio da legalidade estrita, somente alei poderá fixar os elementos da hipóteses de incidência e não sendo esta definidora, não tem o Decreto o condão de exercer tal magistério;

f) é inconstitucional a contribuição ao Sebrae; a sua instituição deveria ser por meio de lei complementar; o Sebrae foi criado para auxiliar no apoio a micro e pequena empresa; a empresa não se utiliza de tal contribuição por não se enquadrar como microempresa ou empresa de pequeno porte;

Documento nato-digital

g) a vista da aplicação da Taxa SELIC pelo fisco previdenciário faz-se necessário dizer da inconstitucionalidade dos acréscimos pretendidos a título da Taxa SELIC vez que esta foi criada para a utilização dentro do sistema financeiro, e não há nenhuma vinculação como Sistema Tributário Nacional; a sua adoção para fins tributários constitui uma inconstitucionalidade em face da violação aos princípios constitucionais tributários da tipicidade, da legalidade e da isonomia;

h) o Fisco cobra multas que variam em percentuais significativos sobre o valor principal, caracterizando um verdadeiro confisco; neste diapasão, absolutamente inconstitucional a multa instituída pelas legislações supracitadas.

4. Juntou os documentos de fls. 89/116 - Cópia de Alteração de Contrato Social, de GPS, do Contrato da Reforma, e de Notas Fiscais.

5. Intempestivamente, a Associação Brasileira da Igreja de Jesus Cristo dos Santos dos Últimos Dias, tomadora dos serviços da reforma, apresentou a defesa de fls. 119/130, alegando, em síntese, que:

a) Preliminarmente, cumpre à Defendente manifestar sua indignação com relação à falta de maiores esclarecimentos no que se refere à afirmação no sentido de que a contabilidade da empresa Castro Construtora apresenta diversas inconsistências; os atos jurídicos emanados pelas autoridades públicas com objetivo de efetuar a cobrança de débitos previdenciários devem conter todos os motivos, devidamente fundamentados, que ensejaram a emissão da NFLD, de modo a possibilitar ao devedor e demais coobrigados a possibilidade de exercerem plenamente o seu direito constitucional de contraditório; resta evidente o cerceamento de defesa da defendente, razão pela qual deve ser declarada a nulidade da presente Notificação;

b) ainda preliminarmente, cumpre à defendente argumentar que a autoridade autuante citou a IN SRP 03/2005 como sendo a base legal para apuração da remuneração da mão de obra com base no faturamento; ocorre que referida IN somente entrou em vigor em 01/08/2005, e a autoridade autuante apurou os valores relativos aos fatos geradores entre junho/98 a agosto/98; a autoridade fiscal quer aplicar a determinados fatos geradores uma norma jurídica que somente entrou em vigor depois de sete anos, em total descompasso ao princípio da irretroatividade das leis tributárias;

c) os débitos previdenciários exigidos na NFLD estão alcançados pela decadência quinquenal prevista no CTN; a Lei 8.212/91 que é uma lei ordinária não poderia ter cuidado da matéria, pois a constituição reservou à lei complementar a competência para disciplinar a matéria atinente à decadência tributária;

d) mesmo que se aceite que a IN 003/2005 se aplica aos fatos geradores objeto da NFLD, cumpre à defendente demonstrar que foram fornecidos materiais pela construtora nas obras de reforma, razão pela qual deve incidir a disposição contida no art. 601, § 1° da referida IN; z

e) por fim, a defendente ressalta que a solidariedade prevista na Lei 8.212/91 e no Decreto 2.173/99 não se aplica à presente autuação pois como a própria NFLD sugere, trata-se de exigência de contribuições previdenciárias decorrentes d'e inconsistência encontradas na contabilidade da Construtora Castro; um outro ponto é a falta de lei complementar disciplinando a solidariedade da defendente.

Ao julgar a impugnação, em 31/8/06, o órgão julgador da SRP concluiu pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL. SOLIDARIEDADE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SESI SENAI SEBRAE E AO SAT. MULTA. MULTA E TAXA SELIC APLICADAS CONFORME O DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRAZO DECADENCIAL DE 10 ANOS. Lançamento por solidariedade em face da realização de obra de construção civil. No âmbito do contencioso administrativo não se declara a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo. Competência exclusiva do

Documento nato-digital

Poder Judiciário. Multa e Juros aplicados conforme o disposto na legislação previdenciária. Prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei 8.212/91. Multa e Taxa SELIC aplicadas conforme o disposto na legislação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 15/9/06, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 169, a Contribuinte, interpôs o recurso voluntário de fls. 174 a 223, em 10/10/06, alegando, em síntese, que:

- É desnecessário o depósito prévio para interposição de recurso;

- "Não agiu com acerto o fisco previdenciário já que a utilização do percentual de 40% (quarenta por cento) sobre o total da fatura para efeito de apuração da mão de obra, só é utilizado quando não houve aplicação/ fornecimento de material na obra, o que não é o caso da obra fiscalizada, já que. nesta obra, houve, **SIM, UTILIZAÇÃO DE MATERIAL**, e o contrato é bem claro quanto a obrigação de fornecimento de materiais juntamente com a mão-de-obra" (grifo no original);

- "Com efeito, o fisco previdenciário ao refutar a aplicação do percentual de 20% sob a alegação que, embora esteja previsto no contrato o fornecimento de materiais, a empresa impugnante *não demonstrou que houve efetivamente de sua parte o fornecimento de tais materiais*, nega aplicação ao § 1° do art. 601 da IN 03/2005, o que não pode ocorrer sob pena de estar ocorrendo prejuízo a empresa impugnante." Nesse ponto, a Contribuinte discorre sobre diversas Notas Fiscais;

- A retenção de 11% é ilegal, inconstitucional e abusiva, e atenta contra os princípios constitucionais tributários;

- Há uma desproporção entre o valor da retenção por antecipação em relação à mesma contribuição antecipada, ultrapassando muito o valor da contribuição devida, o que representa um verdadeiro empréstimo compulsório inadmissível;

- Estaria ausente o elemento pessoa da Regra-Matriz de Incidência Tributária para enquadrar a Recorrente como contribuinte do SESI, além do mais, não haveria norma a exigir a contribuição ao SESI/SENAI;

- Seria inconstitucional a contribuição destinada ao "Seguro Acidente de Trabalho – SAT", no período exigido na Notificação-Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), uma vez que a definição dos graus de risco das atividades comerciais e industriais não deve se dar por decreto, mas sim por lei;

- Seria inconstitucional a contribuição ao SEBRAE;

- Seria inconstitucional a cobrança de juros SELIC;

- Seria inconstitucional a multa aplicada, alegando ter caráter confiscatório.

A ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA IGREJA DE JESUS CRISTO DOS SANTOS DOS ÚLTIMOS DIAS, por sua vez, na condição de responsável solidária, foi cientificada da decisão em 12/5/06, segundo o AR de fl. 42, apresentou o recurso voluntário de fls. 250 a 262, em 11/10/06, no qual questiona a sua responsabilidade solidária, alegando, ainda:

- Falta de esclarecimentos a respeito das "inconsistências encontradas na contabilidade da Construtora Castro";

Documento nato-digital

- Decadência do direito de o INSS promover o lançamento das contribuições cujos fatos geradores ocorreram entre junho/1998 e agosto/1998;

- Equivoco na apuração do débito previdenciário ao não ter sido considerado, pela fiscalização, o fornecimento de materiais pela Construtora.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento dos recursos voluntários

O recurso voluntário da Contribuinte (CASTRO CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço. Contudo, não conheceremos do recurso voluntário interposto pela responsável solidária (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA IGREJA DE JESUS CRISTO DOS SANTOS DOS ÚLTIMOS DIAS), haja vista a apresentação intempestiva da impugnação, o que levou a não instauração do contencioso em relação à mesma.

Da ocorrência de fato superveniente

Nos termos do art. 45, da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, o direito de a Seguridade Social de apurar e lançar seus créditos extinguia-se em 10 (dez) anos[1], porém, em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o STF editou, em 12/6/08, a referenciada Súmula Vinculante nº 8 (DOU 20/6/2008), nos seguintes termos:

> São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Pois bem, em face da Súmula Vinculante nº 8, do STF, foi expedido o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1/8/08, que assim dispôs:

> a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
>
> b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

A esse respeito, vejamos o que diz o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66:

> 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

[1] 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.

Documento nato-digital

> 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.
>
> [...]
>
> 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;
>
> II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.
>
> Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Conforme se observa, o prazo para a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos passou a ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

Sendo assim, no caso em tela, como o lançamento diz respeito ao período de **1º/6/98 a 31/8/98**, segundo o relatório fiscal de fls. 7 a 10, e considerando que a ciência do lançamento ocorreu somente em **4/5/06** (vide NFLD de fl. 2), tem-se que, por qualquer uma das regras do CTN (art. 150, § 4º, ou art. 173, inciso I), o crédito lançado restou integralmente atingido pela decadência.

Desse modo, em razão da perda de objeto, não faremos a análise do recurso voluntário.

Conclusão

Isso posto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto pela Contribuinte (CASTRO CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.) e por não conhecer do recurso voluntário interposto pela responsável solidária (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA IGREJA DE JESUS CRISTO DOS SANTOS DOS ÚLTIMOS DIAS), haja visa a não instauração do contencioso administrativo em relação à mesma, e voto por cancelar integralmente o crédito lançado, uma vez que atingido pela decadência, a qual reconhecemos de ofício. Desse modo, em razão da perda de objeto, não faremos a análise do recurso voluntário da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

Documento nato-digital