



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.000615/2007-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.129 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente HOSPITAL NOSSA SENHORA DA PENHA S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/01/1999

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

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

A decadência tributária é de cinco anos e deve ser aferida com fundamento exclusivamente nas regras constantes do Código Tributário Nacional.

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, Wilderson Botto (Suplente convocado) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração consubstanciado no DEBCAD nº 37.056.654-4 que tem por objeto Contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre a folha de salários (cota patronal), Contribuições destinadas ao financiamento do Grau de Incidência Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) e Contribuições relativas à parte dos segurados (empregados, trabalhadores temporários e trabalhadores avulsos), apuradas nas competências de 09/1996 a 01/1999 em decorrência da contratação da empresa

prestadora de serviços GHOT GRUPO II DE ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA S/C LTDA, cujos serviços foram executados mediante cessão de mão-de-obra sem a devida apresentação dos recolhimentos específicos para elisão da responsabilidade tributária nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212/91 (fls. 12/15).

Depreende-se da leitura do *Relatório Fiscal de Lançamento do Débito* de fls. 35/36 que a autoridade acabou concluindo pela lavratura do Auto de Infração com base nos seguintes motivos:

“1. O debito constante da NFLD supracitada refere-se a Contribuições Previdenciárias devidas pela empresa, relativas a parte de segurados, parte da empresa e para Financiamento da complementação da prestações por acidentes do trabalho SAT, exigidas da empresa através do instituto da Responsabilidade Solidária, em razão da Contratação de Prestadores de Serviços com cessão de mão de obra, sem a devida apresentação dos recolhimentos específicos para elisão da responsabilidade solidária, previstos nos parágrafos 3 e 6 do art 31 da Lei 8.212/91, razão pela qual esta fiscalização, exigiu a responsabilidade solidária não elidida.

2- Competências do débito : setembro/96 a janeiro/99

3- Foram examinados Os Livros Diários do período onde estão lançadas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços do devedor solidário.

4- Os Valores das Notas Fiscais, c seus respectivos números , bem como o Salário de Contribuição aferido, a base de 40% do valor das notas fiscais, estão devidamente demonstrados no Relatório RL- Relatório de Lançamentos , e no Relatório Discriminativo Analítico do Debito DAD, anexos ao presente.

[...].”

A empresa auditada foi devidamente notificada da autuação fiscal através do *Termo de Encerramento de Ação Fiscal* – TEAF em 21.09.2007 (fls. 26) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 42/45 em que alegou, em síntese, a decadência do crédito tributário à luz do entendimento sedimentado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que as contribuições previdenciárias têm natureza tributária e os créditos tributários de tal natureza devem ser constituídos à luz das regras do Código Tributário Nacional e não de acordo com o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que dispunha sobre o prazo de 10 anos.

A propósito, a empresa devedora solidária GHOT GRUPO II DE ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA S/C LTDA também foi notificada da autuação em 24.10.2007 (fls. 38) e apresentou Impugnação de fls. 61/67, protocolada em 30/11/2007, alegando, preliminarmente, a ocorrência da decadência nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal e artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional e, no mérito, que a obrigação solidária fundamentada no artigo 31, § 3º da Lei nº 8.212/91, na verdade, não existia.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 84/89, a 9ª Turma da DRJ de São Paulo - SP entendeu por julgar o lançamento parcialmente procedente uma vez que o prestador de serviços exercera a mesma atividade da empresa auditada inerente à área médica, de modo que as competências de 01.1996 a 04.1997 foram excluídas da autuação e, por conseguinte, o débito tal qual lançado foi retificado de R\$ 22.836,19 para R\$ 10.050,38. Ao final, o referido Acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/01/1999

NFLD DEBCAD nº 37.056.656-4, de 21/09/2007

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SERVIÇO RELACIONADO COM A ATIVIDADE FIM DA CONTRATANTE.

Comprovado que o serviço executado se relaciona com a atividade fim da contratante, este deve ser excluído, observando a legislação em vigor na respectiva época.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos.

INCONSTITUCIONALIDADE.

As alegações de inconstitucionalidade são de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte.”

A empresa auditada foi regularmente intimada da decisão de 1ª instância em 04.08.2008 (fls. 97) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 104/107, protocolado em 22.08.2008, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. A empresa devedora solidária também foi notificada do resultado da decisão de piso em 04.08.2008 (fls. 96) e também apresentou Recurso de fls. 100/102, enviado à Receita Federal do Brasil em 12.08.2008. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que os recursos sejam apreciados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que ambos os Recursos Voluntários foram formalizados dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, sendo que, no caso, a devedora solidária GHOT GRUPO II DE ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA S/C LTDA havia apresentado impugnação intempestivamente a qual, por óbvio, não foi conhecida pela autoridade julgadora de piso. Em casos tais, afirma-se que se *a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo* nos termos do que alude o artigo 14 do Decreto n. 70.235/72¹, a apresentação de impugnação intempestiva equivale à ausência de impugnação e, aí, o exame do recurso restará limitado à própria questão da declaração da intempestividade da peça impugnatória.

O fato é que as alegações recursais tais quais formuladas giram em torno da ocorrência da decadência que, a rigor, é considerada como matéria de ordem pública que pode ser conhecida de ofício e em qualquer grau de jurisdição e, portanto, sob essa perspectiva, as alegações deveriam ser conhecidas e, por conseguinte, examinadas. E, aí, sob esse prisma o recurso deve ser conhecido.

¹ Cf. Decreto nº 70.235/72. Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

De todo modo, verifica-se que a recorrente HOSPITAL NOSSA SENHORA DA PENHA S/A também entendeu por sustentar a ocorrência da decadência nos mesmos termos da empresa devedora solidária, de modo que, na espécie, não haveria quaisquer prejuízos à GHOT GRUPO II DE ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA S/C LTDA caso seu recurso não fosse conhecido.

Por essas razões, entendo por conhecer dos Recursos apresentados e passarei a examinar as alegações tais quais formuladas as quais, repita-se, giram em torno tão-somente da questão da ocorrência da decadência. Com efeito, entendo por examinar efetivamente apenas o recurso da recorrente HOSPITAL NOSSA SENHORA DA PENHA S/A

Observe, de logo, que a empresa auditada encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

- (i) Que autuação compreende as competências de 01/1996 a 01/1999 e a ciência do lançamento ocorreu em 21/09/2007, sendo que, no caso, ocorreu a decadência total do crédito tributário tendo em vista que entre a data dos fatos discutidos e a ciência da autuação passaram-se mais de cinco anos;
- (ii) Que a jurisprudência sedimentada do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que às contribuições previdenciárias aplicam-se as mesmas regras relativas aos demais tributos, restando-se perceber, pois, que o artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal determina que cabe à lei complementar regular a prescrição e a decadência tributária;
- (iii) Que a disposição contida nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 deve ser considerada como letra morta por pretender contrariar norma hierarquicamente superior prevista em Lei Complementar; e
- (iv) Que a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça julgou inconstitucional os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 que autorizavam a constituição de créditos previdenciários pelo prazo de 10 anos, podendo-se destacar que no julgamento do Recurso Especial 616348 restou sedimentado que as contribuições destinadas a financiar a seguridade social apresentam natureza tributária.

Passemos, então, ao exame das alegações tais quais formuladas a respeito da suposta ocorrência da decadência do crédito tributário.

Da decadência e da aplicação Súmula Vinculante nº 8/STF

De início, verifique-se que o Supremo Tribunal Federal, em Decisão Plenária, negou provimento aos Recursos Extraordinários n. 559.882, 559.943 e 560.626 e acabou declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91 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.

E na mesma Sessão Plenária realizada no dia 12.06.2008, o Supremo 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 propósito, a extensão dos efeitos da aprovação de Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei n. 11.417, de 19.12.2006. Confira-se:

“Constituição Federal de 1988

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).

A partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem o referido verbete sumular. Acrescente-se, ainda que o artigo 62, § 1º, inciso I e II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF prescreve que os conselheiros estão vedados de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a não se que o crédito tributário esteja fundamentado em Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal e tenha sido objeto de decisão definitiva do Supremo sob o rito do artigo 543-B do Código de Processo Civil de 1973 ou de acordo com os artigos 1.036 a 1.041 do Novo Código de Processo Civil. Veja-se:

“Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015

“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.

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).”

Tendo sido declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, penso que a matéria passa a ser regida pelas disposições do CTN, o qual, aliás, não estabelece apenas uma norma geral e abstrata acerca do instituto da decadência. Cada qual com sua hipótese específica descreve o transcurso de cinco anos contados do *dies a quo* definido pela legislação tributária. Nesse sentido, é de se reconhecer que o CTN disciplina a decadência nos artigos 150, § 4º e 173, inciso I, abaixo transcritos:

“Lei n. 5.172/66

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 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.”

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, 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 nas hipóteses em que resta 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, aqui, as o item 49, alíneas “d” e “e”, 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.”

Na hipótese dos autos, verifique-se que a autuação fiscal tem por objeto as competências de 09/1996 a 01/1999 e a notificação do lançamento ocorreu tão-somente em 21.09.2007, sendo que independentemente da regra decadencial que apliquemos ao caso concreto – se a regra do artigo 150, § 4º ou a regra do artigo 173, inciso I do CTN –, decerto que a decadência haverá de ser reconhecida. Portanto, entendo que o crédito tributário aqui discutido deve ser declarado extinto 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 entendo por dar-lhe provimento para reconhecer a extinção do crédito tributário em razão da decadência.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega