



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.000630/2007-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.127 – 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: 01/01/1996 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: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim 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 exigências de 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 01/1996 a 01/1999 em decorrência da contratação da empresa prestadora de serviços CENTRO MÉDICO ESPECIALIZADO SÍLVIO ROMERO S/S 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 31, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212/91 (fls. 15/18).

Depreende-se da leitura do *Relatório Fiscal de Lançamento do Débito* de fls. 38/29 que a autoridade fiscal 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 Solidaria, 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 solidaria não elidida.

2- Competências do débito: janeiro/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. 29) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 44/47 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 CENTRO MÉDICO ESPECIALIZADO SÍLVIO ROMERO S/S LTDA também foi notificada da autuação em 24/10/2007 (fls. 60) e apresentou Impugnação tempestiva de fls. 61/82 por meio da qual alegou, em síntese, (i) que havia ajuizado ação judicial visando anular a exigência constante da presente NFLD e cuja exigibilidade encontrava-se suspensa, (ii) a decadência nos termos do artigo 173 do CTN e em razão da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, (iii) que os valores devidos pela empresa a título de contribuições previdenciárias dos empregados foram devidamente recolhidos oportunamente, de modo que o crédito tributário estaria extinto nos termos do artigo 156, I do CTN, (iv) que a multa moratória aplicada era excessiva e deveria ser anulada, (v) que a Taxa Selic era inconstitucional no que diz com o cálculo de débitos tributários, sobre os quais deveria incidir juros moratórios de 1% ao mês, nos termos do artigo 161 do CTN, (vi) da exclusão dos sócios e da ilegitimidade da parte e, por fim, (vii) que o artigo 13 da Lei nº 8.620/93 não poderia ser interpretado sem o comando do artigo 135, III do CTN.

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. 180/190, 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\$ 15.585,88 para R\$ 6.602,81. Ao final, o referido Acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NFLD DEBCAD n.º37.124.039-5, de 21/09/2007

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

A notificação foi lavrada em nome da empresa conforme determina a Lei n.º 8.212/91. A inclusão do nome dos representantes legais na formalização do presente processo é um dos requisitos necessários para a constituição do crédito.

DECADÊNCIA.

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

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O único efeito da mera existência de ação judicial é a renúncia à discussão da mesma matéria em sede administrativa e não o sobrestamento do contencioso administrativo.

Ausente a hipótese prevista no art. 151, V do CTN (concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial), não há que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

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.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS. TAXA SELIC.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

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. 197) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 250/253, 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. 198) e também apresentou Recurso de fls. 200/219, protocolado 02.09.2008. 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 e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-los e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações preliminares e meritórias tais quais formuladas pelas empresas recorrentes.

Penso que seja mais apropriado verificar as alegações do HOSPITAL NOSSA SENHORA DA PENHA S.A. num primeiro momento e, aí, em seguida, passarei a elencar as alegações realizadas pela empresa devedora CENTRO MÉDICO ESPECIALIZADO SÍLVIO ROMERO S/S LTDA, para, ao final, analisá-las em conjunto e com a devida acuidade.

Alegações do *HOSPITAL NOSSA SENHORA DA PENHA S.A*

Observo, 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 n.º 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 n.º 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, agora, a verificar as alegações realizadas pelo CENTRO MÉDICO ESPECIALIZADO SÍLVIO ROMERO S/S LTDA.

Alegações do CENTRO MÉDICO ESPECIALIZADO SÍLVIO ROMERO S/S LTDA

A empresa devedora solidária encontra-se por lastrear sua linha de defesa nas seguintes alegações:

(i) Decadência:

- Que o crédito tributário foi atingido pela decadência pois a notificação fiscal foi realizada em 21.09.2007 para exigir contribuições previdenciárias do período de 01/1996 a 01/1999, todavia a autoridade julgadora de 1ª instância entendeu pela não ocorrência da decadência, já que o prazo decadencial de 10 anos estaria previsto no artigo 45 da Lei n.º 8.212/91; e

- Que o Supremo Tribunal Federal julgou o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91 inconstitucional e acabou editando a Súmula Vinculante n.º 8, que dispõe o seguinte: “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”;

(ii) Do pagamento:

- Que o crédito encontra-se extinto pelo pagamento integral do valor consubstanciado na NFLD, consoante dispõe o artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional, haja vista que todos os valores devidos pela empresa recorrente a título de contribuições previdenciárias dos empregados foram devidamente recolhidas oportunamente.

(iii) Da exclusão dos sócios:

- Que no direito tributário os sócios só podem ser incluídos na lide na hipótese em que restarem preenchidos os requisitos constantes dos artigos 134, inciso VII e 135, inciso III do Código Tributário Nacional, sendo que, no caso, tais requisitos não foram preenchidos pela autoridade fiscal.

(iv) Da responsabilidade tributária (Lei n.º 8.620/93):

- Que a responsabilidade é matéria reservada à Lei complementar à luz do artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal;

- Que o CTN, artigo 135, inciso III, estabelece que os sócios só respondem por dívidas tributárias quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador;

- Que o artigo 13, da Lei n.º 8.620/93 não merece ser interpretado em combinação exclusiva com o artigo 124, inciso II, do Código Tributário Nacional, mas com adição dos comandos da Constituição Federal, do

Código Tributário Nacional e do Código Civil para, por fim, alcançar-se uma resultante legal que, de forma coerente e juridicamente adequada, não desnature esse tipo societário;

- Que a responsabilidade solidária criada pelo artigo 13, da Lei n.º 8.620/93 só pode ser aplicada quando presentes as condições do artigo 135, III, do CTN, conforme precedentes jurisprudenciais do Superior Tribunal de Justiça; e

Que a Lei n.º 8.620/93, artigo 13, também não se aplica às Sociedades Limitadas por encontrar-se esse tipo societário regulado pelo novo Código Civil, lei posterior, de igual hierarquia, que estabelece direito oposto ao nela estabelecido.

(v) Da Multa:

- Que a exigência da multa sem proporcionalidade representa um verdadeiro excesso de exação porque pune o contribuinte de forma confiscatória, sendo que, no caso, a penalidade é excessiva e deve ser anulada;

(vi) Dos juros e Taxa Selic:

- Que a estipulação de juros para débitos tributários em atraso só pode ser feita mediante Lei, pois consoante previsão do art. 151, inciso I, Constituição Federal, é vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Logo, certo é que o Estado não vem observando referido princípio; e

- Que a utilização da Taxa SELIC nos cálculos de débitos/parcelamentos fiscais sanciona o contribuinte em atraso, função pertinente exclusivamente à multa de mora, restando-se concluir, portanto, que a Taxa Selic não deve ser aplicada no presente caso.

Pelo que se pode notar, as empresas recorrentes alegaram a ocorrência da decadência do crédito tributário, sendo que por se tratar de questão preliminar deverá ser examinada antes mesmo das demais alegações, de sorte que se a decadência for realmente reconhecida as demais as alegações restarão superadas.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).”

Tendo sido declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n.º 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 01/1996 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.

A título de esclarecimentos, reconheça-se que as demais alegações suscitadas pelo CENTRO MÉDICO ESPECIALIZADO SÍLVIO ROMERO S/S LTDA restaram superadas, já que o crédito tributário aqui discutido encontra-se extinto por conta da decadência.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço dos presentes Recursos Voluntários e entendo por dar-lhes provimento para reconhecer a extinção do crédito tributário em razão da decadência.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega