



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001713/2008-75
Recurso Embargos
Acórdão nº 2402-009.250 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2020
Embargante PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 31/12/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE DO JULGADO. CABIMENTO.

Os embargos são acolhidos para integrar os fundamentos eivados de obscuridade, concedendo efeitos infringentes ao recurso quando a obscuridade constatada tiver o condão alterar a decisão embargada.

DECADÊNCIA RECONHECIDA. DEVEDOR SOLIDÁRIO.

O art. 124 do CTN impõe que o devedor solidário não comporta benefício de ordem, daí porque o débito, se pago por qualquer dos devedores solidários, será extinto, aproveitando-se a todos o pagamento; lado outro, havendo hipótese de decadência ou prescrição, a interrupção prejudicará a todos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para sanar a obscuridade apontada no Acórdão nº 2402-007.947, conhecendo-se do recurso voluntário, e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, acolher a prejudicial de decadência em face da Recorrente (PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS), cancelando-se o lançamento fiscal, razão pela qual se deixa de apreciar as demais alegações recursais. Vencidos os Conselheiros Luís Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório

Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte (fls. 720 a 723), em função de suposta obscuridade pois, embora tenha sido consignado no Acórdão nº 2402-007.947 que a integralidade do débito discutido, referente ao DEBCAD nº 35.496.379-1, foi incluído em programa de parcelamento (conforme tela SICOB de fls. 628 e 629), tal adesão, de fato, não ocorreu.

Em grau de juízo de admissibilidade (fls. 731 a 733), os embargos foram admitidos para apreciação e saneamento da obscuridade apontada.

Na sessão de 4 de junho de 2020, esta Turma julgadora, por unanimidade, decidiu pela conversão do julgamento em diligência para a Unidade de Origem informar se para o DEBCAD nº 35.496.379-1 houve parcelamento do débito e, caso positivo, anexar o pedido (Resolução nº 2402-000.836 – fls. 735 a 737).

Em resposta, a Unidade de Origem informou inexistir pedido de parcelamento para o débito aqui discutido (fl. 741).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, serem conhecidos.

A contribuinte opôs embargos de declaração alegando obscuridade pois, embora tenha sido consignado no Acórdão nº 2402-007.947 que a integralidade do débito discutido, referente ao DEBCAD nº 35.496.379-1, foi incluído em programa de parcelamento (conforme tela SICOB de fls. 628 e 629), tal adesão, de fato, não ocorreu.

Em resposta à diligência proposta por esta Turma julgadora na sessão de 04/06/2020 (Resolução nº 2402-000.836 – fls. 735 a 737), a Unidade de Origem informou inexistir pedido de parcelamento para o débito discutido (fl. 741).

Entendo que assiste razão à recorrente, pois constatada a obscuridade quanto à adesão a parcelamento e renúncia ao contencioso administrativo.

Do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos modificativos, para conhecer do recurso voluntário com a consequente análise do mérito.

Das alegações do Recurso Voluntário

1. Síntese dos fatos

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 12-89.931 (fls. 526 a 542), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído em face da PETROBRÁS – PETRÓLEO BRASILEIRO S.A., por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 35.496.379-1 (fls. 3 a 16), consolidado em 01/09/2002, no valor de R\$ 40.637,48, referente a

contribuições previdenciárias, parte patronal e parte dos segurados, competências de setembro de 2001 a dezembro de 2001.

As contribuições foram apuradas com base no instituto da responsabilidade solidária, decorrente da execução de serviços de construção civil, de acordo com o art. 30, VI, da Lei nº 8.212/91, com redação vigente à época dos fatos geradores, pela empresa SIGMANOTRIC MANUTENÇÃO E MONTAGEM LTDA. (R.M.M. MANUTENÇÃO E MONTAGENS LTDA.), conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 30 a 33).

A DRJ julgou a impugnação apresentada pela recorrente improcedente, manteve o crédito tributário exigido desta, e reconheceu de ofício a decadência ocorrida em relação à prestadora SIGMANOTRIC com a sua exclusão do polo passivo.

Confira-se a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 31/12/2001

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços - artigo 220 do Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - Enunciado 30 do CRPS.

EXCLUSÃO DE CO-OBIGADO DO PÓLO PASSIVO. DECADÊNCIA.

O Co-Obrigado cientificado do lançamento após o transcurso do prazo decadencial deve ser excluído do pólo passivo do crédito tributário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DECADÊNCIA.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído de qualquer um dos integrantes do polo passivo. Neste sentido, o prazo decadencial é contado individualmente em relação a cada co-obrigado.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. VALIDADE.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A PETROBRÁS foi cientificada da decisão exarada em 18/08/2017 (fl. 548) e apresentou Recurso Voluntário em 18/09/2017 (fls. 555 a 577) alegando: a) extensão dos efeitos da decadência; b) decadência em razão da decisão que determinou o reinício do contencioso administrativo; c) irretroatividade da aplicação do Enunciado 30 do CRPS; d) ilegalidade da aferição indireta; e) indevida fixação da base de cálculo e; f) necessidade de diligências suplementares.

A empresa prestadora do serviço foi cientificada por edital em 24/08/2017 (fls. 553) e não apresentou recurso.

Do exposto, passo à análise das alegações recursais.

2. Da decadência reconhecida em favor da empresa prestadora de serviço

A recorrente sustenta que a decadência reconhecida de ofício em relação à prestadora de serviços extingue o crédito tributário e, por consequência, aproveita à empresa tomadora do serviço – ora recorrente.

O art. 125 do Código Tributário Nacional - CTN¹ dispõe que o pagamento efetuado por um dos devedores solidários aproveita aos demais, bem como a isenção e a remissão do crédito, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, exonera todos os obrigados.

O dispositivo não trata dos efeitos da decadência quando reconhecida a favor de um dos devedores solidários.

Todavia, inexiste no ordenamento jurídico lacunas ou omissões; de modo que, nos termos do art. 108 do *Códex Tributário*², a analogia é o primeiro instituto utilizado para suprir aparentes lacunas.

O art. 156 do CTN, por sua vez, enumera o rol de causas extintivas do crédito tributário, *in verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

¹ Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

² Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Do artigo acima citado, extrai-se que tanto o pagamento, quanto a decadência são formas de extinção do crédito; destarte, valendo-se do comando expresso do art. 125 do CTN surge que decadência operada em favor de um devedores solidários, aproveita aos demais.

Verifica-se, aqui, que havendo o mesmo fundamento, deve haver o mesmo direito.

E, sendo ambos formas de extinção do crédito tributário e, por consequência da obrigação tributária, inexistem razões – fáticas ou jurídicas – que permitam estabelecer distinção entre eles quantos aos efeitos extintivos dentro da relação solidária passiva.

O art. 124 do CTN impõe que o devedor solidário, caso da recorrente, não comporta benefício de ordem, daí porque o débito, se pago por qualquer dos devedores solidários, será extinto, aproveitando-se a todos o pagamento; por outro lado, havendo hipótese de decadência ou prescrição, a interrupção prejudicará a todos.

Até porque, o crédito tributário é uno e indivisível, gerando obrigações mútuas aos coobrigados/responsáveis solidários; de modo que, o benefício que aproveita a um dos devedores solidários aproveita aos demais.

Ademais, o lançamento somente se aperfeiçoa com a ciência do último responsável, oportunidade em que passa a produzir efeitos no mundo jurídico.

Nos termos do art. 33 da Portaria MPS nº 520/2004, vigente à época, somente após a ciência do último corresponsável se opera o termo final da decadência, *in verbis*:

Art. 33. A intimação dos atos processuais será efetuada por ciência no processo, via postal com aviso de recebimento, telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado, sem sujeição a ordem de preferência.

(...) § 4º **No caso de solidariedade, o prazo será contado a partir da ciência da intimação do último coobrigado.** (destaquei)

No presente caso, a decisão recorrida da DRJ reconheceu, de ofício, a decadência ocorrida em relação à prestadora de serviço (SIGMANOTRIC MANUTENÇÃO E MONTAGEM LTDA. - R.M.M. MANUTENÇÃO E MONTAGENS LTDA.) porque a ciência do lançamento se deu em julho de 2009, passados mais de cinco anos das competências do crédito em exigência, setembro a dezembro de 2001.

Na esteira desse entendimento, para efeito da contagem do prazo decadencial, o termo final será a data da ciência do último coobrigado, oportunidade que o ato administrativo do lançamento se aperfeiçoará definitivamente.

A propósito da matéria, o Conselheiro Marcelo Oliveira dissertou com propriedade ao elaborar o voto vencedor condutor do Acórdão nº 240200.389; peço vênias para transcrever o excerto e incluir como razões de decidir:

Questão a ser analisada refere-se a data a ser contada como ciência do lançamento, na questão da solidariedade, pois, como no presente caso, o contribuinte foi cientificado em data diversa do solidário.

No presente lançamento, período compreendido entre 10/1996 a 12/1998, a ciência dos sujeitos passivos solidários ocorreram em 10/2003 para o solidário (tomador do serviço), e em 09/2006 para o contribuinte (prestador do serviço), fls. 0305.

Buscando referências sobre a questão, encontramos determinação na Portaria do Ministro de Estado da Previdência Social nº 520, de 19 de maio de 2004, que disciplinava, à época, os processos administrativos decorrentes de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, Auto de Infração e, no que couber, ao pedido de isenção da cota

patronal, de restituição ou de reembolso de pagamentos e à Informação Fiscal de Cancelamento de Isenção, quando instaurado o contencioso.

[...]

Portanto, como podemos verificar, o lançamento só se constitui com a devida ciência do(s) sujeito(s) passivo(s) e o contencioso só se inicia com a regular ciência do(s) sujeito(s) passivo(s).

Assim sendo, chega-se a conclusão que as datas, no Procedimento Administrativo Fiscal, são idênticas.

Nesse sentido, quando a Portaria Ministerial 520/2004 determina, no contencioso administrativo, que no caso de solidariedade, o prazo será contado a partir da ciência da intimação do último coobrigado, chega-se, também, a conclusão que a data de constituição do lançamento, no caso de solidariedade, somente ocorre com a ciência da intimação do último coobrigado.

Ponto de extrema importância a ressaltar é que a própria administração, após a apresentação de defesa pela solidária, ressalta a necessidade de intimação da empresa contribuinte prestadora, fls. 0145, 0302, 0304. Medida tomada pelo Fisco, fls. 0305.

Já há muito que há a determinação de ciência de todos os coobrigados para o início do contencioso administrativo fiscal, pois sem a ciência de todos há o cerceamento de defesa e o desrespeito ao devido processo legal.

[...]

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o réu, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercer a sua defesa plena.

Destarte, conclui-se que a data de lançamento só ocorreu com a ciência do último co-obrigado, 09/2006, e como o período do lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nas competências 10/1996 a 12/1998, todas as competências, pela aplicação do Art. 173 do CTN, devem ser excluídas do presente lançamento.

Outro ponto a salientar, e que não devemos olvidar, é que a solidariedade é uma situação que ocorre na responsabilidade tributária: ela ocorre quando há mais de um sujeito passivo (devedor) de uma mesma obrigação tributária cada qual obrigado à parte da dívida, ou à dívida toda.

No CTN, a responsabilidade tributária está regulada no Capítulo V (Responsabilidade Tributária), do Título II (Obrigação Tributária), abrangendo do Art.128 ao 138.

O contribuinte, no caso o prestador do serviço, é o sujeito passivo direto da obrigação tributária. Ele tem obrigação direta pelo pagamento do tributo. Sua capacidade tributária é objetiva, pois decorre da lei, não de sua vontade. Esta capacidade independe de sua capacidade civil e comercial. Não pode haver convenções particulares modificando a definição legal de sujeito passivo. Assim, o contribuinte é a pessoa física ou jurídica que tem relação direta com o fato gerador.

O responsável, no caso o tomador do serviço, é o sujeito passivo indireto da obrigação tributária. Ele não é vinculado diretamente com o fato gerador, mas, por imposição legal, é obrigado a responder pelo tributo.

Há responsabilidade solidária quando existe mais de um sujeito passivo responsável pela obrigação tributária. A solidariedade decorre da lei.

Característica da solidariedade é que ela não comporta benefício de ordem.

Efeitos da solidariedade são a) o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita os demais; b) a isenção ou remissão de crédito exonera todos os coobrigados, salvo quando o benefício for concedido em caráter pessoal, substituindo, nesse caso, a solidariedade dos demais pelo saldo remanescente; c) a interrupção da prescrição em relação a um dos obrigados favorece ou prejudica os demais.

Assim, poderíamos chegar a conclusão ilógica que a extinção do crédito, pela decadência, não seria aproveitada por todos os coobrigados, inclusive penalizando àquele coobrigado que com mais celeridade recebeu a intimação sobre o lançamento efetuado.

Portanto, no nosso entender, no caso de solidariedade deve se conceituar, pelos motivos expostos, como efetivado o lançamento na intimação do último coobrigado.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame do mérito, já que o lançamento foi atingido pelo prazo decadencial. (2ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF – Processo nº 13502.000107/2008-12)

Por todo o exposto acato a preliminar examinada, restando prejudicado o exame do mérito, já que o lançamento foi atingido pelo prazo decadencial, de acordo com os fatos e fundamentos acima delineados.

Conclusão

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para sanar a obscuridade apontada no Acórdão nº 2402-007.947, e conhecer do recurso voluntário para acolher a prejudicial de decadência.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Declaração de Voto

Inicialmente, impende destacar que, em que pese ter sido reconhecida pela DRJ, há razoável dúvida quanto ao advento de decadência em face da empresa prestadora de serviços SIGMANOTRIC MANUTENÇÃO E MONTAGEM LTDA. - R.M.M. MANUTENÇÃO E MONTAGENS LTDA.

Isto porque, conforme bem ressaltou o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira durante a sessão de julgamento, resta comprovado nos autos que houve, sim, ciência do lançamento por parte da empresa prestadora de serviços por via editalícia (e-fls. 118/120), após frustradas tentativas de intimação por via postal (e-fls. 104/115).

Todavia, diante do reconhecimento da decadência pela DRJ em favor da empresa prestadora de serviços SIGMANOTRIC MANUTENÇÃO E MONTAGEM LTDA. - R.M.M. MANUTENÇÃO E MONTAGENS LTDA., não se questiona aqui a validade da decisão de primeira instância nesse ponto, vez que ausente recurso de ofício e incabível *reformatio in pejus*.

Entretanto, a circunstância de ter ou não ocorrido o advento de decadência é, no meu entender, irrelevante para o deslinde do caso concreto.

Com efeito, a não constituição do crédito tributário em face de um dos solidários, inclusive por advento de decadência, nenhum efeito produz em relação aos demais coobrigados. É o que se depreende da inteligência do art. 125 do CTN, que trata dos efeitos da solidariedade:

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o **pagamento** efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a **isenção ou remissão** de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a **interrupção da prescrição**, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais. (grifei)

É dizer, não restam dúvidas de que a decadência não se caracteriza como um dos efeitos da solidariedade, esses restritos ao pagamento, isenção, remissão e à interrupção da prescrição.

O dispositivo do *Codex* tributário é de uma clareza absoluta. Não há lacuna, mesmo que aparente, a comprometer a sua completude, o que, por óbvio, torna despicienda, diria mesmo inadequada, a aplicação do art. 108 do CTN.

Impõe-se ainda esclarecer que decadência e prescrição, não obstante terem o efeito comum de extinção do crédito tributário (a teor do art. 156, V, do CTN), bem assim apresentarem a mesma natureza de direito material, são institutos que não se confundem. Aquela trata da perda do direito de constituir o crédito tributário e essa da perda do direito da cobrança do crédito tributário já constituído. Atuam, portanto, em faixas distintas do direito tributário e têm peculiaridades próprias, e, exatamente por isso, quis o legislador conferir como um dos efeitos da solidariedade apenas a interrupção da prescrição, ou seja, não houve um “lapso” legislativo.

Ademais, a analogia tem por fundamento razão relevante de similitude em pontos essenciais, que, todavia, não é o que se verifica na espécie, vez que distintos os institutos da decadência e da prescrição.

Por fim, quando da aplicação da analogia, ainda que fosse cabível na espécie, é oportuno esclarecer que é defeso ao intérprete inovar no ordenamento jurídico, bem assim afrontar norma válida, vigente e cogente.

(documento assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima