



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 35311.000228/2003-21
Recurso nº 241.401 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.786 – 2ª Turma
Sessão de 14 de abril de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO - AFE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1996 a 30/09/1996, 01/04/1998 a 31/12/1998

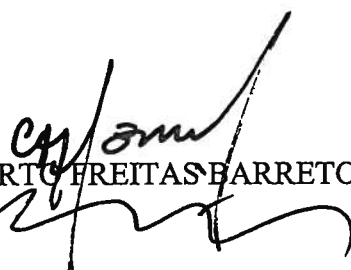
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento majoritário deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer parcialmente a decadência para os fatos ocorridos até fevereiro de 1998. Vencido o conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior (relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente


FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR – Relator


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Redator-

Designado

EDITADO EM: 25 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela autoridade fiscal cujo sujeito passivo é a empresa em epígrafe. Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 65/69, a notificação refere-se às remunerações pagas aos segurados empregados da empresa prestadora de serviços S. J. ALVES Construções e Instalações Ltda, em razão de ter sido configurada a hipótese legal que a inclui na condição de sujeito passivo das obrigações previdenciárias, na qualidade de responsável solidário, nas competências 06/1996 e 04/1998 a 12/1998, pelo fato de, como tomadora dos serviços de construção civil, mediante cessão de mão-de-obra do prestador, não ter apresentado, após requerimento da autoridade fiscal, os documentos previstos na legislação (guias de recolhimento e folhas de pagamentos específicas da prestadora de serviço) que elidiriam sua responsabilidade.

O crédito foi constituído, DEBCAD nº 35.462.733-3, e consolidado em 06/02/2003, tendo sido cientificado em 14/03/2003, fl. 86.

O devedor direto, a empresa prestadora de serviços, S. J. ALVES Construções e Instalações Ltda, foi notificado em 17/04/2003.

Apresentada a impugnação e analisada pela autoridade competente, o lançamento foi julgado procedente conforme Decisão-Notificação exarada pela Delegacia da Receita Previdenciárias de Duque de Caxias, fls. 165/177.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 182/234, que, após apreciação pela 5ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, negou-lhe provimento conforme acórdão nº 205-00.044, fls. 306/321, cuja ementa transcrevo:

CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL PARA LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS É DE 10 ANOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. O prazo para constituição do crédito previdenciário é de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991. A tomadora de serviços é solidária com a prestadora de serviços até a entrada em vigor da Lei nº 9.711/1998. A elisão é possível, mas se não realizada na época oportuna persiste a responsabilidade. Não há benefício de ordem na aplicação do instituto da responsabilidade solidária na construção civil. Recurso negado.

Tendo sido intimado do acórdão, o contribuinte interpôs recurso especial, tempestivamente, fls. 328/339, recebido em relação à matéria decadência.

A Fazenda Nacional, por sua vez, embora intimada, não ofereceu contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, conforme consta do despacho às fls. 408/410.

Inicialmente, destaque-se que o recurso especial limita-se a enfrentar a matéria relacionada à decadência do lançamento, apontando divergência entre órgãos julgadores deste Conselho Administrativo.

Nesse sentido, assiste razão ao recorrente, sendo necessário o reconhecimento da divergência no que tange ao prazo decadencial do crédito previdenciário lançado e discutido no presente lançamento, considerando a edição da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário Oficial da União, de 20/06/2008, em consonância com as disposições do art. 103-A da Constituição Federal, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569-1997 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

O art. 2º da Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamenta o dispositivo constitucional supratranscrito, assim dispõe sobre os efeitos da Súmula Vinculante editada pelo Supremo Tribunal Federal:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

Quanto ao teor da Súmula Vinculante editada, esta declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que previam, respectivamente, prazos decadencial e prescricional de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social. O fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar (artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal).

Desse modo, o prazo decadencial a ser aplicado, considerando a inconstitucionalidade dos dispositivos retro mencionados, é o quinquenal nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional:

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.

As competências abrangidas pela notificação compreendem o período de 06/1996, 04/1998 a 12/1998, cujo lançamento foi consolidado em 06/02/2003, com ciência do contribuinte no 13/03/2003 (fl. 83).

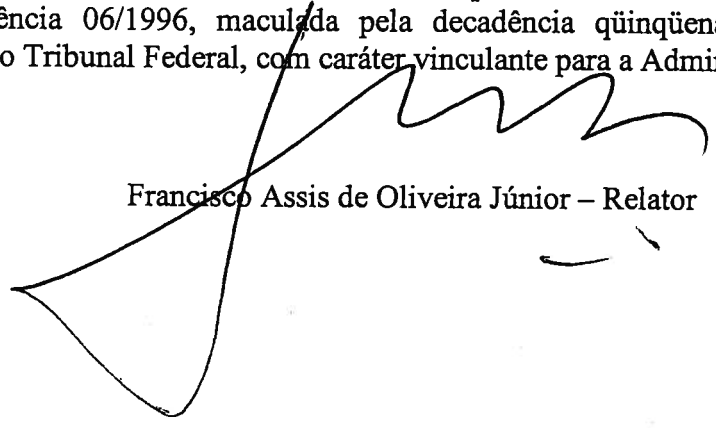
Faz-se, portanto, necessário reconhecer a improcedência do lançamento na competência 06/1996, haja vista este período encontrar-se abrangido pela decadência quinquenal aplicável, cujo prazo limite para constituição do crédito seria 31/12/2002.

No tocante às competências 04/1998 a 12/1998, constata-se que a exigência é válida, tendo em vista a cientificação da notificação ter ocorrido no dia 14/03/2003, fl. 86/87, razão pela qual todas as contribuições devidas neste período devem permanecer no lançamento.

Considerando tudo o que dos autos consta,

VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL interposto pelo contribuinte, para excluir da exação fiscal lançada apenas a competência 06/1996, maculada pela decadência quinquenal, consoante interpretação do Supremo Tribunal Federal, com caráter vinculante para a Administração Pública.

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Relator



Voto Vencedor

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA,
Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador relativamente ao prazo decadencial aplicado às contribuições previdenciárias, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e CSRF a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado no Acórdão paradigma, oferece proteção ao pleito da contribuinte, uma vez que admitiram o prazo decadencial de 05 (cinco) anos inculcado no artigo 150, § 4º, do CTN, ao contrário do que restou decidido no Acórdão recorrido, o qual aplicou o prazo decadencial do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, malferindo o disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal, notadamente em razão da ocorrência de antecipação de pagamento.

Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, conclui-se que as alegações da contribuinte merecem acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a propósito do tema, encontrando guarida na farta e mansa jurisprudência administrativa e judicial, como passaremos a demonstrar.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“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;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula

Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando as contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação

específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, à toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

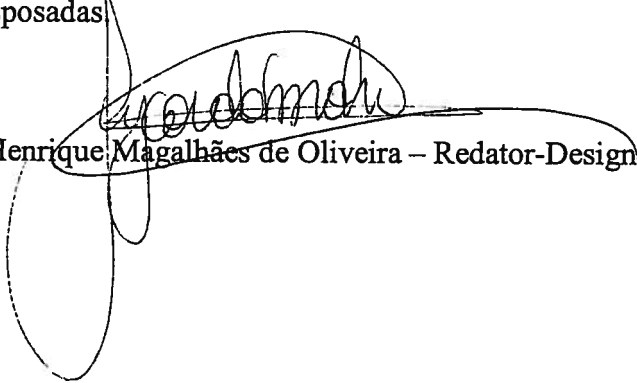
Na hipótese dos autos, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, conforme se extrai do Anexo da notificação, às fls. 10/21, constando as guias que foram registradas.

Assim, ocorrendo a comprovação de recolhimentos, em virtude dos fatos encimados, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua maioria, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 14/03/2003, com a devida ciência da contribuinte consoante informação de fls. 86/97, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos até a competência 02/1998, inclusive, os quais encontra-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.



Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a preliminar de decadência parcial do crédito previdenciário até a competência 02/1998, inclusive, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Redator-Designado

.

.

.

.

.

.

.

.

.

.

.

.

.