

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 36204.003242/2006-18
Recurso nº 150.905 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.172 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2009
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente COMPROFAR ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/05/2002

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/05/2002

MPF - NULIDADE - INEXISTÊNCIA

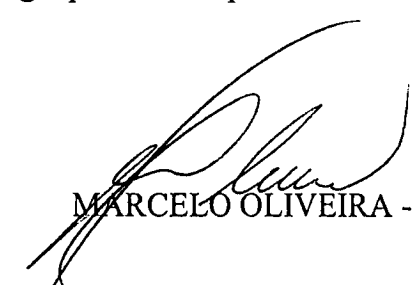
A intimação do contribuinte da prorrogação da ação fiscal ocorrida posteriormente ao término da vigência do MPF anterior não representa qualquer nulidade, assim como não é nulo o lançamento cientificado ao contribuinte após o término da vigência do MPF.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas

preliminares, excluir do lançamento todas as contribuições apuradas nas competências até 11/2000, anteriores a 12/2000, pela aplicação do I, Art. 173 do CTN, com exceção do levantamento BCI (Base de Cálculo Contribuinte Individual) que, pelas contribuições recolhidas parcialmente, deve ser aplicada a determinação do § 4º, Art. 150, do CTN, restando decadentes as até a competência 05/2001, anteriores a 06/2001. Vencidos os Conselheiros Cleusa Vieira de Souza e Rogério de Lellis Pinto, que votaram pela aplicação integral do § 4º, Art. 150, do CTN. Nas demais preliminares, negado provimento por unanimidade. Quanto ao mérito, em negar provimento por unanimidade, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Convocada).

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA).

O Relatório Fiscal (fls. 106/111) informa que foram lançadas na seguinte notificação, as seguintes contribuições.

Da empresa incidentes sobre diferenças de pró-labore apuradas em razão da empresa considerar como base de incidência o valor líquido pago, bem como efetuar pagamento de previdência complementar somente aos sócios, o qual foi considerado pró-labore.

Relativas à mão-de-obra utilizada para a construção de duas edificações que foram calculadas por aferição indireta com base no valor do CUB – Custo Unitário Básico.

Da empresa incidentes sobre os serviços prestados pro cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

Incidentes sobre os valores correspondentes à alimentação fornecidos sem a inscrição no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador.

Diferenças de terceiros, correspondente ao Salário-Educação que não teria sido recolhido.

A notificada apresentou defesa (fls. 289/326) onde alega que o prazo oferecido para impugnação ofende princípios constitucionais.

Entende que houve ofensa aos princípios da moralidade e da razoabilidade constatada pela análise dos Mandados de Procedimento Fiscais – MPF Complementares.

Os MPF-C's teriam sido enviados por AR – Aviso de Recebimento, entretanto, a data informada, manualmente é divergente da data constante do AR, caracterizando manipulação de informações essenciais que visam a prejudicar o contribuinte. Tal fato representaria ofensa ao princípio da moralidade.

Alega, também, que em alguns MPF-C, a ciência do contribuinte ocorreu após o término da vigência do anterior.

Quanto à ofensa ao princípio da razoabilidade, a notificada alega que se consubstanciaria no fato de terem sido emitidos oito MPF-C o que estendeu a auditoria por mais de um ano.

Aduz inexistência de motivação para o lançamento, uma vez que não ficou claro o que, de fato, originou o crédito.

Alega nulidade do lançamento que teria sido efetuado sem a cobertura de MPF.

Suscita que teria ocorrido a decadência dos débitos anteriores a junho/2001.

No mérito, alega a improcedência do lançamento quanto à inclusão de despesas com plano de previdência privada como salário de contribuição.

Considera improcedente o lançamento quanto ao arbitramento de valores incidentes sobre obras de construção civil devidamente regularizadas.

Aduz a improcedência do lançamento quanto à inclusão de despesas com fornecimento de refeições *in natura* aos trabalhadores no salário-de-contribuição.

Afirma que houve erro na aferição da base de cálculo das contribuições relativas às despesas com fornecimento de refeições, uma vez que a auditoria fiscal teria considerado como despesas de alimentação o total da conta que também conteria despesas relacionadas à compra de materiais de higiene e limpeza, embalagem e outras despesas.

Os autos foram encaminhados em diligência que resultou na necessidade de retificação do lançamento para a retirada do lançamento das contribuições incidentes sobre os valores a título de previdência privada pagos aos sócios no período de 05/1996 a 02/1997. Foi emitido Relatório Fiscal Complementar (fls. 399/405) para melhor esclarecimento das razões que levaram ao lançamento por arbitramento das obras de construção civil.

Foi emitido Despacho-Decisório nº 57/2006 (fls. 434/439) no qual foi efetuada a revisão de ofício do lançamento para a exclusão das contribuições incidentes sobre os valores pagos aos sócios, a título de previdência complementar, no período de 05/1996 a 02/1997, os quais foram considerados pro-labore pela auditoria fiscal.

Intimada do Despacho-Decisório e do Relatório Fiscal Complementar, a notificada não se manifestou.

Pela Decisão-Notificação nº 07.401.4/388/2006 (fls. 445/460), o lançamento retificado foi considerado procedente.

A notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 465/490) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Após o encaminhamento do recurso à então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, a recorrente apresentou memoriais (fls. 504/514), onde efetua a repetição de algumas alegações já apresentadas e inova em alegações que não são pertinentes à notificação em tela.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira - Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente suscita preliminar de decadência que deve ser acolhida.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata da decadência das contribuições previdenciárias.

A constitucionalidade do dispositivo encimado sempre foi objeto de questionamento, seja no âmbito administrativo, como no caso em tela, seja no âmbito judicial.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “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”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

E mais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 05/1996 a 05/2002 e foi efetuado em 27/06/2006, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“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.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de

cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(*EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005*)

No caso em tela, estariam totalmente decadentes, seja pela aplicação do art. 173, inciso I ou art. 150, § 4º, os seguintes levantamentos:

CIG – Base de Cálculo Contribuinte Individual – contém as diferenças de pró-labore apuradas pela fiscalização, em razão da empresa fazer incidir a contribuição previdenciária sobre o valor líquido.(antes da GFIP)

PPC e PPS – Relativos ao pagamento de previdência privada aos sócios.

FAA – Fornecimento de Alimentação, referente ao fornecimento de alimentação sem inscrição no PAT.

DIE – Diso Salas – Contribuição incidente em mão-de-obra utilizada em obra de construção civil, apurada por aferição indireta, uma vez que o período da obra encontra-se totalmente dentro do prazo decadencial, conforme se verifica nas datas de início (01/10/1995) e término (29/12/1997) da obra no formulário DISO, à folha 117.

DIG – Diso Galpão – Contribuição incidente em mão-de-obra utilizada em obra de construção civil, apurada por aferição indireta, uma vez que o período da obra encontra-se totalmente dentro do prazo decadencial, conforme se verifica nas datas de início (01/10/1995) e término (29/12/1997) da obra no formulário DISO, à folha 120.

Quanto aos demais lançamentos, observa-se o seguinte:

BCI - Base de Cálculo Contribuinte Individual – contém as diferenças de pró-labore apuradas pela fiscalização, em razão da empresa fazer incidir a contribuição previdenciária sobre o valor líquido.(depois da GFIP). Nesse caso, trata-se de diferenças de pró-labore, o que leva a concluir que houve antecipação de pagamento. Pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN estariam decadentes as contribuições até a competência 05/2001.

CTU – Cooperativa de Trabalho UNIMED – trata-se das contribuições incidentes sobre os serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. Quanto a este fato gerador, não houve qualquer antecipação, portanto, pela aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, teria ocorrido a decadência até a competência 11/2000, para esse levantamento. Como o lançamento compreende as competências de 03/2000 a 12/2000, restou somente a última competência lançada.

TER – Diferenças de Terceiros – corresponde à contribuição do Salário Educação/FNDE, não recolhida pela empresa. Como a empresa não efetuou qualquer

recolhimento relativo à essa contribuição, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN para considerar que ocorreu a decadência até a competência 11/2000.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento por ofensa a princípios constitucionais, esta não se verifica.

Segundo a recorrente tal nulidade teria ocorrido em função de irregularidades nos MPF complementares, os quais conteriam inscrição manual de data de ciência do contribuinte divergente da efetiva data de ciência. Tal fato representaria manipulação de informações essenciais com vistas a prejudicar o contribuinte, e dar validade a um documento que já se encontrava extinto, necessitando da emissão de novo MPF.

Da análise dos documentos, cujas informações teriam sido manipuladas, verifica-se que o que ocorreu foi equívoco por parte de quem efetuou o preenchimento manual nos MPF-C que fez constar como data de ciência, a data do envio constante no AR-Aviso de Recebimento.

Não se vislumbra qualquer prejuízo ao contribuinte, uma vez que o fato da ciência do MPF-C ter ocorrido após o término da vigência do anterior.

Assevere-se que a emissão dos MPF-C's ocorreram sempre dentro do prazo de validade do anterior e o contribuinte teve ciência dessa prorrogação.

Também não se verifica nulidade no fato de a ciência da notificação ter ocorrido posteriormente ao prazo de validade do MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um documento utilizado no controle dos órgãos do fisco no que tange às ações fiscais realizadas. Se presta a cientificar o contribuinte sob ação fiscal de que a mesma é legítima, emanada por órgão do Estado e realizada pelo agente competente para tal.

Embora a recorrente colacione julgados, ao que tudo indica proferidos pela então 4ª Câmara de Julgamentos do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social, cumpre dizer que o entendimento que originou os mesmos já se encontra, há muito superado.

A questão foi submetida ao Conselho Pleno do CRPS e resultou no Enunciado nº 25/2006 que veio esclarecer que a notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF não acarreta nulidade do lançamento

Ademais, há entendimentos no âmbito deste Conselho no sentido de que supostas irregularidades no MPF não ensejam nulidade do lançamento, conforme se depreende do Acórdão nº 204-02.502 referente ao Recurso nº 130.790, assim ementado:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REGULARIDADE DO LANÇAMENTO. NULIDADE. DESCABIMENTO

É de ser rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento baseada em supostas impropriedades no Mandado de Procedimento Fiscal, haja vista ser este um elemento de controle da administração tributária, sem força para afastar as competências legais atribuídas às autoridades fiscais, mormente quando se trata de auto de infração regularmente formalizado

O contribuinte também alega ofensa ao princípio da razoabilidade o fato de terem sido emitidos seis MPF-C o que resultou em ação fiscal superior a um ano.

Ao meu ver, não se verifica a ofensa alegada. O próprio Decreto nº 3.969/2001 prevê em seu artigo 13 que a prorrogação do prazo do MPF poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias.

Quanto às questões de mérito apresentadas, estas relacionam-se totalmente aos levantamentos excluídos pela decadência. A recorrente questiona as contribuições incidentes sobre o pagamento de previdência privada aos sócios, as contribuições resultantes de arbitramento nas obras de construção civil e as contribuições sobre o fornecimento de alimentação sem adesão ao PAT.

No que se refere às diferenças de contribuição sobre pró-labore, contribuições sobre os serviços prestados por intermédio de cooperativa de trabalho e referentes ao salário-educação, nada foi apresentado.

Assim, conclui-se que não há argumentos de mérito a ser enfrentados.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que houve a decadência de parte das contribuições lançadas, conforme fundamentado, e manter no lançamento somente das contribuições relativas aos seguintes lançamentos e respectivas competências:

BCI - Base de Cálculo Contribuinte Individual de 06/2001 a 05/2002.

CTU – Cooperativa de Trabalho UNIMED, 12/2000.

TER – Diferenças de Terceiros de 12/2000 a 03/2001

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2009


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora

