



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

Processo nº 36624.010795/2005-97
Recurso nº 146.233 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.453 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO
Recorrente ORGANIZAÇÃO PAULISTANA EDUCACIONAL E CULTURAL
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

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: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

EMPRESA - EQUIPARAÇÃO - PREVISÃO LEGAL

As entidades de qualquer natureza equiparam-se à empresa e, como tal, estão sujeitas às mesmas obrigações das empresas em geral perante a Seguridade Social

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

DILIGÊNCIA - RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO - POSSIBILIDADE

Não há qualquer irregularidade no fato de o lançamento ser alterado após realização de diligência. A alteração do lançamentos após a apresentação de impugnação pelo sujeito passivo que resulte em alteração do lançamento é possibilidade prevista no Código Tributário Nacional

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

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 unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 10/1997, anteriores a 11/1997, com fundamento no §4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto da relatora. Os conselheiros Cleusa Vieira de Souza e Rogério votaram pela conclusões. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição 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, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 210/216), o lançamento em tela refere-se a diferenças apuradas na comparação entre os valores constantes das folhas de pagamento e os efetivamente recolhidos pela empresa, bem como aqueles apurados em recibos de férias e rescisões de contrato de trabalho não constantes das folhas de pagamento.

A notificada apresentou defesa (fls. 222/239) onde alega a nulidade da notificação por absoluta impropriedade e aplicação do trabalho realizado face à natureza jurídica e constitucional da mesma.

Entende que possui imunidade constitucional e preenche os requisitos no art. 14 do Código Tributário Nacional, por essa razão não poderia ser tratada como uma empresa comercial.

Considera não serem devidas as contribuições relativas ao Salário-Educação e ao SESC.

Aduz a existência de evidentes e incontestáveis erros formais, como o Relatório Fiscal que não permite ampla e total defesa por parte do penalizado.

Questiona a capacidade e o trabalho do auditor fiscal pelas razões que apresenta.

Alega a impossibilidade da cobrança de juros moratórios e multa, cumulativamente, além de representarem verdadeiro confisco.

Elenca diversos erros que entende terem ocorrido no lançamento e conclui que o trabalho fiscal limitou-se a coletar dados para posterior digitação de maneira sistemática e metódica, deixando de lado os aspectos subjetivos e as peculiaridades da atividade social praticada pela notificada.

Trata de questões relativas a outras notificações e autos de infração.

Os autos foram encaminhados à auditoria fiscal que emitiu a Informação Fiscal (fls. 424/427) onde afirma que, além das divergências apontadas na defesa, foram constadas outras, o que levou à necessidade de retificação em várias competências.

Foi, também, emitido Relatório Aditivo à notificação (fls. 428/434).

Devidamente intimada, a notificada manifesta-se (fls. 440/441) argumentando a nulidade do aditivo que resultou do retorno da auditoria fiscal, ao

estabelecimento da notificada para correção de falhas e erros da NFLD original que se encontra *sub judice* e sem qualquer manifestação quanto à defesa apresentada.

Pela Decisão-Notificação nº 21.003.0/0103/2005 (fls. 515/529), o lançamento foi considerado procedente em parte para a retificação proposta pela auditoria fiscal após o cumprimento de diligência.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 536/540) onde questiona a capacidade técnica e jurídica do agente fiscal e do julgador de primeira instância.

Tece considerações a respeito do fato de ser uma entidade educacional e ser considerada empresa pela auditoria fiscal.

Considera que ao transformar o julgamento em diligência, o julgador se apercebeu de inúmeras e concretas incoerências e erros com que laborou o agente fiscal o que resultou na retificação da NFLD.

Entende indevidas as aplicações de multa e juros SELIC, as quais considera verdadeiro confisco.

O recurso teve seguimento por força de segurança concedida no MS 2006.61.00.027592-9.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira - Relatora

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

Ainda que não suscitada pela recorrente, de ofício, é necessário argüir sobre a decadência.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, 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 foi inserido 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.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 01/1992 a 12/1998 e foi efetuado em 29/11/2002, 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.

I. 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 QUINQUÊNAL. 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, trata-se do lançamento de diferenças de contribuição, restando claro que a recorrente efetuou antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 10/1997, inclusive.

Cumpra-se a alegação da recorrente no sentido de que foi indevidamente tratada como "empresa", quando seria uma entidade educacional de fins culturais e filantrópicos e como tal estaria sujeita a expressas determinações emanadas no Ministério da Educação e Cultura.

O inconformismo da recorrente não procede. O § único do art. 15 da Lei nº 8.212/1991 dispõe que equipara-se a empresa, para os efeitos da citada lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, **a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade**, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

Como se vê, o fato da recorrente ser uma entidade educacional não é razão para que a mesma não seja obrigada ao recolhimento das contribuições previdenciárias lançadas, bem como o cumprimento de determinações do Ministério da Educação e Cultura não guarda pertinência com o cumprimento das obrigações perante a Seguridade Social.

A recorrente questiona a capacidade técnica e jurídica tanto do agente fiscal como do julgador de primeira instância e entende que a transformação do julgamento em diligência seria a comprovação das inúmeras incoerências e erros com que laborou a fiscalização.

Cumpra-se dizer que o lançamento em questão refere-se a diferenças de contribuição apuradas na verificação dos valores devidos constantes nas folhas de pagamento, recibos de férias e termos de rescisão de contrato de trabalho e os efetivamente recolhidos.

Não se pode olvidar que o lançamento, com a instauração do contencioso administrativo fiscal pela apresentação de defesa, pode ser alterado, conforme previsão do próprio Código Tributário Nacional, no art. 145, Inciso I, *in verbis*:

Art.145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Da mesma forma, a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento de questões surgidas após a apresentação de impugnação é procedimento correto e encontra respaldo legal no Decreto nº 70.235/1972, art. 18, abaixo transcrito.

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, a realização de diligência que resultou na retificação do lançamento após a impugnação não é razão para desconstituição do lançamento, conforme pretende a recorrente, mas tão somente procedimento legal que visa a sanar eventuais incorreções.

No que tange ao inconformismo da recorrente pela aplicação da multa e taxa de juros SELIC, vale esclarecer que a aplicação das mesmas sobre valores não recolhidos à época própria, teve previsão legal, ou seja, artigos 35 e 34, da Lei nº 8.212/1991 respectivamente.

Se a recorrente considera que a aplicação da multa e juros de acordo com os dispositivos acima citados se revela verdadeiro confisco e a lei que os instituiu seria arbitrária e

ditatorial, deve manifestar seu inconformismo perante o Poder Judiciário que detém a competência para se pronunciar a respeito.

Pelo princípio da legalidade, não pode a autoridade administrativa afastar aplicação de dispositivo vigente no ordenamento jurídico sob o argumento de que o mesmo afrontaria a Constituição Federal ou lei hierarquicamente superior.

O controle da constitucionalidade no Brasil é do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

"Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repete inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)"

Ademais, tal questão já se encontra sumulada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

"Súmula nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

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 ocorreu a decadência até a competência 10/1997, inclusive.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2010


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

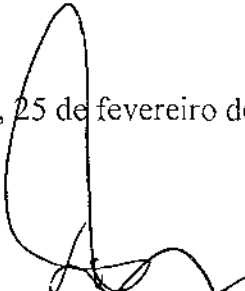
Processo nº: 36624.010795/2005-97

Recurso nº: 146.233

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.453

Brasília, 25 de fevereiro de 2010


ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional