



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

Processo n° 37219.002038/2006-75
Recurso n° 242.860 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.676 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - DECADÊNCIA
Recorrente NET RIO S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/1998

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. *In casu*, constatou-se a decadência sob qualquer fundamento legal que se pretenda aplicar (artigo 150, § 4º ou 173, do CTN).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos declarar a decadência do lançamento.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

ACORDAM os membros do Colegiado, [Tabela de Resultados]

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

NET RIO S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro/RJ - Sul, DN nº 17.403.4/0165/2006, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, com fundamento na Responsabilidade Solidária do artigo 31, da Lei nº 8.212/91 (redação original), correspondentes à parte dos empregados, da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra cedida pela empresa RCL RIO QUALITY SERVIÇOS LTDA., apurada por aferição indireta com espeque no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91, em relação ao período de 01/1997 a 11/1998, conforme Relatório Fiscal, às fls. 35/41.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 27/12/2005, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 159.770,98 (Cento e cinqüenta e nove mil, setecentos e setenta reais e noventa e oito centavos).

De acordo com Relatório Fiscal, o crédito foi constituído por responsabilidade solidária, em razão da recorrente não ter apresentado à fiscalização as cópias autenticadas das guias de recolhimento quitadas e respectivas Folhas de Pagamento vinculadas aos serviços prestados pela empresa RCL RIO QUALITY SERVIÇOS LTDA., que seriam capazes de comprovar o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas aos empregados da prestadora colocados a seu serviço.

Tendo em vista a não apresentação da documentação solicitada pela fiscalização, o presente crédito previdenciário fora constituído por aferição indireta, com arrimo no artigo 33, § 3º, da Lei 8.212/91, utilizando-se o percentual de 40% (quarenta por cento) e/ou 50% (cinqüenta por cento) sobre o valor total do serviço prestado contido nas Notas Fiscais, Faturas ou Recibos, nos termos do artigo 600, incisos I e II, da Instrução Normativa SRP nº 03/2005.

Cumpre observar que a empresa prestadora de serviços fora devidamente intimada da lavratura da presente notificação fiscal, conforme se depreende do Aviso de Recebimento-AR, às fls. 57.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 153/167, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela decretação da nulidade da decisão recorrida, por entender que a autoridade previdenciária competente deveria ter dado ciência à NET RIO das razões de impugnação da prestadora de serviços, para devida manifestação a propósito de seus argumentos e documentos trazidos à colação, sob pena de cerceamento do direito de defesa das contribuintes.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, sob o argumento de que deveria o INSS ao constituir o crédito previdenciário, sobretudo por se tratar de responsabilidade solidária, promover o cruzamento de informações sistematizadas objetivando verificar de forma evidente o não recolhimento das contribuições objeto da notificação, acostando-se tais informes aos autos e dando ciência às partes, no intuito de evitar a duplicidade da cobrança das contribuições ora lançadas.

Assevera que o Parecer CJ/MPAS nº 2376/2000, bem como a legislação previdenciária, especialmente a Instrução Normativa SRP nº 03/2005, oferece proteção ao pleito da contribuinte, determinando que a fiscalização adote procedimentos prévios ao lançamento com o fito de minimizar as chances de bi-tributação, não servindo para tanto o simples argumento da necessidade de existência de guias específicas.

Requer a nulidade do lançamento, alegando que a fiscalização deixou de verificar primeiramente, junto à prestadora dos serviços, a existência dos créditos previdenciários ora lançados.

Contrapõe-se à decisão recorrida, aduzindo que não pretendeu e/ou pretende em suas razões recursais questionar a legalidade do instituto da responsabilidade solidária em comento, inferindo tão somente que caberia à fiscalização dispensar esforços, com diligências e/ou verificação dos sistemas informatizados, para verificar se as contribuições previdenciárias ora exigidas efetivamente não foram recolhidas pela empresa prestadora de serviços.

Sustenta que o simples fato de não apresentar as guias específicas vinculadas aos serviços prestados, por si só, não tem o condão fundamentar a presunção de existência de passivos previdenciários.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contrarrazões, às fls. 175/178, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

Incluído na pauta do dia 11/12/2007, a então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, entendeu por bem converter o julgamento em diligência, para que a autoridade fazendária informasse, relativamente ao período objeto da notificação, se a empresa prestadora de serviços fora submetida à ação fiscal total (com contabilidade) ou parcial; se detém CND de baixa emitida; se encontra-se incluída em algum Parcelamento; ou mesmo se existem recolhimentos de contribuições previdenciárias relacionadas com os fatos geradores em comento, conforme Resolução nº 206-00.038, às fls. 179/184.

Em atendimento à diligência suso mencionada, a fiscalização elaborou Informação Fiscal, às fls. 194, elucidando as questões suscitadas por aquela Egrégia Câmara, ressaltando que a empresa prestadora de serviço sofreu fiscalização parcial relativamente ao período de 01/1997 a 12/1997 (intermitente), resultando na lavratura de LDC's.

Instada a se manifestar a propósito da diligência supracitada, a contribuinte apresentou suas novas razões, às fls. 195/196, pugnando pelo acolhimento da decadência da exigência fiscal em comento, sobretudo em face da aprovação da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário da contribuinte e passo a analisar as alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

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 o 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 Código 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 às 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, a 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, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela ocorrência da decadência, **sob qualquer fundamento legal que se pretenda aplicar (artigo 150, § 4º ou 173, inciso I, do CTN).**

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **27/12/2005**, com a devida ciência da contribuinte, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram durante o período de **01/1997** a **11/1998**, fora, portanto, do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do CTN, seja com base no artigo 150, § 4º ou 173, inciso I, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a preliminar de decadência total do crédito previdenciário, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira