



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

Processo nº 37317.008958/2006-99
Recurso nº 142.950 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.862 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAL 2 INCORPORADORA LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995/

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DECADÊNCIA

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.

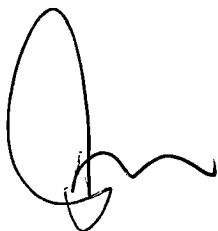
Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, devendo ser aplicada a regra do art. 150, § 4º do CTN. Porém, independentemente da regra a ser aplicada, se a do artigo 173, inciso I ou a do artigo 150 § 4º do CTN, de qualquer forma todo o crédito estará alcançado pela decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA - Relatora

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

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização em face da empresa acima identificada que, de acordo com Relatório Fiscal de folhas 20/25, refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, que incidem sobre as remunerações dos segurados empregados pela empresa contratada para execução de obras de construção civil, correspondentes à parte da empresa, dos empregados e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, no período de 01/1995 a 12/1995.

Segundo o referido relatório fiscal, os fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento ocorreram com os pagamentos das remunerações aos segurados empregados pela executora dos serviços, contratada pela notificada, para execução de obra de construção civil. A notificada, na condição de contratante de obras de construção civil, torna-se responsável solidária com a contratada pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal, com fundamento de validade no art. 124 do CTN e art. 30 inciso VI da Lei nº 8212/91.

Informou o referido relatório fiscal que a empresa notificada não comprovou o recolhimento das contribuições sociais por parte da empresa contratada, em virtude da não apresentação dos documentos para a elisão da responsabilidade solidária, incidente sobre a remuneração incluída em notas fiscais de serviço correspondentes aos serviços executados, conforme previsão legal e orientações vigentes à época – Ordem de Serviço INSS/DAF nº 83/93, OS/INSS/DAF nº 165/97; OS/INSS DAF nº 176/97; IN nº 18/2000e IN/INSS/DC nº 69/2002. O lançamento teve seus valores aferidos com base no valor das notas fiscais de serviço emitidas pela contratada, de acordo com o § 3º do art. 33 da Lei nº 8212/91.

Os salários de contribuição contidos em notas fiscais de serviços, foram apurados de acordo com a IN/SRP Nº 03/2005, mediante a aplicação do percentual de 40% sobre o montante do serviço contido nas referidas notas fiscais. Sobre essa base de cálculo, incidiram as alíquotas correspondentes as contribuições patronais, bem como a alíquota mínima relativa à contribuição dos empregados, sem a dedução da CPMF.

Tempestivamente, a empresa contratante apresentou sua impugnação (fls.103/137), argüindo preliminarmente a decadência do direito de efetuar o lançamento, nos termos do artigo 150 § 4º do CTN. Alegou que a previsão contida no art. 45 da Lei nº 8212/91 não pode prevalecer, pois contraria o disposto na legislação complementar, mais precisamente no art. 150, § 4º do CTN

No mérito, alegou que o lançamento não poderia prevalecer, pois a administração pública pretende cobrar da impugnante débito de terceiro, que com ela não possui qualquer vínculo, em relação jurídica da qual ela não é parte;

Que a Lei nº 8212/91 estabeleceu em seu art. 30 e seguintes, regras acerca da responsabilidade solidária das empresas contratantes de serviços, em cujo rol estão incluídas as empresas de incorporadoras, como é o caso da impugnante. O preceito citado não é inovação trazida pela referida lei. Trata-se de regra jurídica que há muito integra nosso ordenamento

jurídico. No entanto, a interpretação que se deve obter do mencionado não deverá ser meramente literal. Que as discussões acerca do referido preceito apresentaram-se acirradas. Em inúmeras oportunidades o extinto Tribunal Federal de Recursos teve que se manifestar acerca do assunto. Como corolário indispensável surgiu a súmula nº 126, a qual preceitua: **na cobrança de crédito previdenciário, proveniente da execução de contrato de obra, o proprietário, dono da obra ou o condômino de unidade imobiliária, somente será acionado, quando não for possível lograr do construtor, através de execução contra ele intentada, a respectiva liquidação;** (os grifos são do original)

Que ainda que todos os argumentos expostos não fossem suficientes para demonstrar o descabimento da presente cobrança, a NFLD em epígrafe não merece prosperar pois ofende o Parecer CJ/MPAS nº 2376/2000, de acordo com o qual tanto o contribuinte como o responsável devem constar da NFLD, evitando-se que a mesma obrigação seja objeto de cobrança duas vezes, pois como se pode inferir da NFLD a empresa contratada não consta como contribuinte responsável pelo pagamento das contribuições sociais, figurando apenas a impugnante no pólo passivo da relação jurídica em questão.

Argumentou que a empresa contratada foi sequer fiscalizada não podendo afirmar se as contribuições ora exigidas foram recolhidas aos cofres públicos. Com isso, pode-se estar exigindo um valor a título de contribuição que já foi pago pela empresa contratada. O parecer supracitado foi editado justamente para evitar a cobrança de uma obrigação já quitada. Insurgiu, também, contra o lançamento por arbitramento, com fulcro na IN nº 03/2005, cujo dispositivo encontra-se eivado de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Insurgiu contra os juros calculados pela taxa SELIC, por ser esta uma taxa calculada diariamente pelo Banco Central e é resultado de negociações dos títulos públicos e da variação dos seus valores de mercado, que esse sistema de cálculo de juros moratórios fere, de maneira cabal e inequívoca, o preceituado no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional.

Que de acordo com o art. 135, III do CTN, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado somente serão responsáveis pelo crédito tributário da pessoa jurídica quando esta decorrer de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto. Não é o que ocorre no presente caso, que não se verifica qualquer ato resultante de excesso de poder ou infração à lei ou contrato social

Concluiu requerendo seja declarada a improcedência da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito e, por consequência, seja desconstituído o crédito tributário nesta lançado. Caso assim, não entenda, requer a impugnante seja afastada a multa imposta, aplicação da taxa SELIC no cômputo dos juros moratórios, e ainda a responsabilidade tributária aos sócios-gerentes da impugnante.

Em diligência solicitada pela Seção de Contencioso Administrativo, verificado que constava do “CORESP” sócio que não atuava no período abrangido pelo débito, foi emitido despacho de fls. 202, para a Seção de Fiscalização, que em atendimento emitiu Informação Fiscal de fls. 203 e Relatório Fiscal Complementar fls 205, retificando o disposto no “CORESP” de fls.13, retirada do mesmo, a sócia gerente Marina Kato. O contribuinte, intimado, apresentou aditamento da defesa, às fls. 225, em que reitera as razões da defesa anteriormente protocolizada.

A Secretaria da Receita Previdenciária em Osasco/SP, por meio da Decisão Notificação nº 21.028.0/0125/2006, julgou procedente o lançamento,. ementando, assim, sua decisão:

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual, pela dívida toda. O INSS tem o direito de escolher e de exigir, de acordo com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito constituído, sem que o devedor tenha qualquer benefício de ordem.

LANÇAMENTO PROCEDENTE..

Contra a decisão, a empresa contratante interpôs recurso a este Conselho, reproduzindo as razões aduzidas em sua impugnação em que, dentre outras, argüiu a decadência do direito do fisco de lançar, em que repetiu os argumentos trazidos na impugnação. Insistindo que a Recorrente não possui qualquer responsabilidade pelo fato jurídico praticado pelo contribuinte do tributo.

Que conforme amplamente demonstrado na impugnação e de acordo com os art. 134 e 135 do CTN, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado somente serão responsáveis pelo crédito tributário da pessoa jurídica quando esta decorrer de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto. Não é o que ocorre no presente caso, que não se verifica qualquer ato resultante de excesso de poder ou infração à lei ou contrato social.

Insurgiu contra os juros calculados pela taxa SELIC, por ser esta uma taxa calculada diariamente pelo Banco Central e é resultado de negociações dos títulos públicos e da variação dos seus valores de mercado, que esse sistema de cálculo de juros moratórios fere, de maneira cabal e inequívoca, o preceituado no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional.

Afirma que os tribunais administrativos devem analisar as normas concernentes à matéria constitucional, sob pena de desrespeitar os próprios comandos traçados pela Constituição Federal, porquanto na esfera administrativa instaura-se a relação processual contraditória, sendo a decisão emanada do órgão administrativo expressa a **vontade funcional do Estado**, que aplica o direito ao fato concreto por intermédio de atos administrativos. (os grifos são do original)

Insurgiu contra a multa aplicada, por entende-la confiscatória. Que o fato de a penalidade estar prevista em lei ordinária, não torna constitucional a cobrança das multas em percentual elevado. Pelo contrário, tal cobrança é evidência de que a respectiva lei é absolutamente inconstitucional, o que deve ser reconhecido pela Autoridade Julgadora, no ato de aplicação da lei ao caso concreto.

Concluiu requerendo a reforma da decisão recorrida e, conseqüentemente, a declaração de improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em questão, desconstituindo-se o crédito tributário nela lançada.

Houve depósito recursal obrigatório, nos termos da legislação em vigor (fls. 344/345).

Estes autos foram objeto de julgamento pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que por meio da Resolução nº 206.00.083, converteu o julgamento em diligência, para que a autoridade lançadora informasse, em relação ao período objeto da

notificação, se a empresa prestadora de serviços já sofreu fiscalização total (com contabilidade) ou parcial; se tem CND de baixa emitida, se encontra-se incluída em Parcelamentos Especiais, ou mesmo se existe algum recolhimento de contribuições previdenciárias relacionadas com os fatos geradores da presente notificação.

A diligência foi cumprida, conforme documentos de fls. 364/385, informando, o Relatório Fiscal Complementar, de fls. 383 que a empresa prestadora dos serviços General Serviços Especializados Ltda., não sofreu nenhuma fiscalização no período de 01/1995 a 12/1995; Não há Certidão Negativa de Débito de baixa emitida para a empresa e não há concessão de parcelamentos especiais; não foi apresentado nenhum documento. Em consulta ao conta corrente do contribuinte, relatório CCORGFIP, fls. 377 e 382, encontra-se no período do débito GRPS nas competências 01/1995, 03/1993 a 12/1995, porém, pelo fato de o contribuinte não ter apresentado os documentos solicitados, não há a possibilidade de se fazer a correspondência entre as contribuições previdenciárias devidas com os recolhimentos citados.

Intimada, a empresa contratante manifestou-se, fls. 419/462.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo o recurso e preparado com depósito recursal prévio, inexistindo, portanto, óbice ao seu conhecimento

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar a decadência suscitada

Com relação à qual, vale esclarecer que até a Seção do mês de maio/2008, esta Câmara de julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: ***"o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído"***.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante nº 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".

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis

2. omissis

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

4. 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 da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de

Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. 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".

3. 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.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404)

No caso em exame, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se aplicar ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 20/12/2005, todas as contribuições (período de 01/01/1995 a 31/12/1995), já se encontravam fulminadas pela decadência.

Esclareça-se, por oportuno, que independentemente de qual tese seja adotada, se a do artigo 150 § 4º ou 173 do CTN, em qualquer hipótese, já estará decaído o direito do lançamento das contribuições objeto da presente NFLD

Isto posto; e

CONSIDERANDO tudo mais que dos autos consta

CONCLUSÃO: pelo exposto **VOTO** no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, para reconhecer a decadência de todo o período a que se refere o presente lançamento.

Sala das Sessões, em 3 de dezembro de 2009



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA – Relatora