



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

Processo n° 10320.003857/2007-05
Recurso n° 001.863 De Ofício
Acórdão n° **2302-01.863 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente CONSÓRCIO DE ALUMÍNIO DO MARANHÃO S/A - ALUMAR E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2001

NFLD. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INCLUSÃO INDEVIDA DO CONSÓRCIO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE.

O desnaturamento do consórcio importa na atribuição de responsabilidade solidária às empresas constituintes pelas obrigações por ele assumidas. Repousando a legitimidade passiva tributária sobre as empresas consorciadas e não sobre o consórcio em si considerado, a notificação de lançamento efetuada unicamente em nome deste se configura vício formal consubstanciado em erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, situação que reclama a declaração de nulidade da NFLD.

RECURSO DE OFÍCIO. PROVIMENTO PARCIAL AFASTANDO A DECADÊNCIA. RETORNO DOS AUTOS À INSTÂNCIA *A QUO* PARA APRECIÇÃO DO MÉRITO.

Processo Administrativo Fiscal é refratário ao proferimento de decisões que comportem qualquer forma de preterição do direito de defesa, as quais já nascem marcadas sob o estigma da nulidade.

Recurso de Ofício Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conceder provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Deve ser anulada a decisão de primeira instância.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Jhonatas Ribeiro da Silva e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Relatório

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

Data da lavratura da NFLD: 24/09/2007.

Data da Ciência da NFLD: 24/09/2007.

Trata-se de crédito previdenciário lançado em desfavor do sujeito passivo acima identificado, referente a contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social decorrentes da retenção de 11% de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, cujos valores deixaram de ser arrecadados, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 29/38, e seu anexo a fls. 39/52.

O crédito tributário em debate foi lançado diretamente em nome do consórcio e, solidariamente, em nome das empresas consorciadas, a s quais foram notificadas da NFLD em 22/10/2007, mediante Termo de Sujeição Passiva Solidária a fls. 63/74, destinado a cada uma, conforme Avisos de Recebimento - AR de fls. 75/78.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 87/126.

A ALCAN ALUMINA LTDA contestou o lançamento a fls. 871/889. De maneira análoga, a ALCOA ALUMÍNIO S/A. e a ABALCO S/A impugnaram o lançamento a fls. 848/866e 894/912, respectivamente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE lavrou Decisão Administrativa consubstanciada no Acórdão a fls. 1042/1062, declarando a decadência das contribuições relativas às competências 02/1999 a 11/2001 e julgando nulo o lançamento, por vício formal, consistente em erro de identificação do sujeito passivo, recorrendo de ofício de sua decisão.

Os membros do Consórcio foram cientificados da decisão de 1ª Instância no período de 24/06/2009 a 30/06/2009, conforme Aviso de Recebimento a fls. 1071/1075.

Não consta no presente Processo Administrativo Fiscal recurso voluntário por parte das interessadas.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE não reúne condições de prosperar em sua integralidade, exigindo-se, dessarte, sua reforma, ainda que parcial.

Embora não haja menção expressa no Relatório Fiscal, o presente lançamento reedita e substitui a NFLD nº 35.420.327-4, de 28/06/2005, a qual foi declarada nula em 03/05/2006, conforme Decisão-Notificação nº 09.401.4/0047/2006, a fls. 709/718, ao fundamento de que o consórcio de empresas, por não possuir personalidade jurídica, não poderia figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

Na decisão suso referida, o Órgão Julgador de 1ª Instância determinou que fosse cientificada a Seção de Fiscalização para *“a imediata substituição do lançamento tornado nulo, devendo ser lavrada outra NFLD, e demais providências obrigatórias nos termos da resposta da Consulta Técnica Interna nº 780 (ex. Fiscalização Coordenada), observando, inclusive, o aditamento da mesma”* (sic).

Em razão da declaração de nulidade da NFLD nº 35.420.327-4, de 28/06/2005, houve-se por lavrada, em substituição, a presente Notificação Fiscal nº 37.180.943-3, de 18/09/2007, com o mesmo objeto e abrangência da notificação de lançamento substituída.

Ocorre que o vertente lançamento, desprezando solenemente as orientações aviadas na Consulta Técnica Interna nº 780, de 30/01/2006, a fls. 727/734, teimou em constituir o crédito tributário ora em debate novamente em nome do Consórcio Alumar e, solidariamente, em face das empresas consorciadas *ALCOA ALUMÍNIO S.A., CNPJ 23.637.697/0001-01, BHP BILLITON METAIS S.A., CNPJ 42.105.890/0001-46, ALCAN ALUMINA LTDA., CNPJ 50.561.800/0001-03 e ABALCO S.A., CNPJ 00.434.317/0001-36*, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária a fls. 63/74.

Devidamente cientificadas do atual lançamento (NFLD nº 37.180.943-3, de 18/09/2007), o Consórcio notificado e as empresas consorciadas ofereceram tempestivamente impugnação ao débito.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, ao julgar o lançamento em foco, considerou como indevida a inclusão do consórcio como sujeito passivo da relação jurídica tributária em análise, qualificando tal inclusão como vício de natureza formal, a qual seria suficiente a ensejar a declaração da nulidade do lançamento, conforme excerto extraído da fl. 1057, adiante transcrito:

“Portanto, considero que a inclusão indevida do Consórcio como sujeito passivo das contribuições contidas na NFLD

constitui VÍCIO FORMAL suficiente para ensejar a declaração da nulidade do lançamento, razão pela qual não me debruço sobre as demais questões, exceto sobre a preliminar de decadência (preliminar de mérito), conforme tópico a seguir”.

(os grifos constam no original)

Ao analisar a decadência, já sob a luz dos fundamentos ensejadores da Súmula Vinculante nº 8 do STF, considerou o Órgão Julgador de 1ª Instância estarem decaídas, na data da lavratura da NFLD substituída (NFLD 35.420.327-4), as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências 02/1999 a 11/1999, sendo aplicável ao caso a regra tributária inscrita no inciso I do art. 173 do CTN.

Até este ponto, não merece reparos a decisão recorrida.

Ocorre que, ao julgar a decadência em face da NFLD substituída, diga-se a NFLD nº 37.108.943-3, de 18/09/2007, quanto às competências 12/1999 a 11/2001, considerou o Julgador *a quo* que, *verbis*,

“... tanto pelo art. 150, §4º, como pelo art. 173, I, já decorreram 5 (cinco) anos, já que a ciência da NFLD pelo contribuinte se deu em 24/09/2007.

As contribuições referentes às competências 12/2001 a 07/2002 e 09/2002 (nota fiscal emitida em 23/09/2002) somente seriam atingidas pela decadência se fosse utilizado o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN. Entretanto, através do confronto do Anexo I da NFLD com os recolhimentos para a empresa BALLAST no Sistema de Informática AGUIA, foi possível concluir, para essas competências, que não foi feito nenhum recolhimento das contribuições objeto da NFLD, não havendo que se falar em antecipação do pagamento, pois este não se concretizou, nem parcialmente. Em decorrência disso, aplicando-se o prazo previsto no art. 173, I, do CTN, vê-se que essas competências não foram alcançadas pelas decadência.

Logo, para as competências 12/1999 a 11/2001 somente não se configura a decadência se couber a aplicação do art. 173, II, do CTN.”

Louvou-se o Julgador de entrância no entendimento de que o vício cometido na NFLD substituída não teria natureza formal, circunstância que não daria ensejo à aplicação do preceito inscrito no inciso II do art. 173 do CTN. Estas foram as exatas palavras:

“A NFLD nº 35.420.327-4 (substituída pela NFLD sob julgamento) foi lavrada apenas no nome do consórcio e sua nulidade foi declarada através da Decisão-Notificação-DN nº 09.401.4/0047/2006, tendo como motivo o erro na identificação do sujeito passivo. Nessa DN foi decidido que, por não ter

personalidade jurídica, o consórcio não pode figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária, existindo solidariedade entre cada uma das empresas que fazem parte do consórcio, já que não há definição clara e precisa das obrigações e responsabilidades de cada empresa consorciada. Ao contrário do que ocorreu na NFLD substituta, na NFLD nº 35.420.327-4 as empresas solidárias não foram consideradas como tal e não foram notificadas, tendo redundado o vício ali existente na total impossibilidade de aplicação da norma material que prevê a cobrança da contribuição em tela, ou seja, o vício ali foi de natureza material.

Não sendo o vício cometido na NFLD substituída de natureza formal, não dá ensejo à aplicação do disposto no art. 173, II, do CTN.

Destarte, ocorreu a decadência das contribuições constantes na NFLD referentes às competências 12/1999 a 11/2001”.

Tais conclusões, todavia, não podemos corroborar.

Registre-se, uma vez mais, que a NFLD nº 35.420.327-4 foi declarada nula em razão de vício na identificação do sujeito passivo, ao fundamento de que o consórcio de empresas, por não possuir personalidade jurídica, não poderia figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

O vício formal existirá sempre que, na formação ou na declaração da vontade consignada no ato administrativo tributário, for preterida alguma formalidade essencial exigida pela legislação tributária ou quando o ato não se revestir da forma prevista na lei.

Quando as formalidades referirem-se à questão da forma material do ato, dizem-se extrínsecas. Por outro lado, quando estiverem associadas às condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais, e habitantes, segundo se apresentam como requisitos necessários à validade do ato, ou se mostrarem atos preliminares e indispensáveis à validade de sua formação.

Fincamos os alicerces sobre os quais estamos a erigir a *opinio juris* que ora se esculptura, nos dispositivos concretados no art. 142 do CTN, que avia uma definição de lançamento, estabelecendo competir privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, acrescentando seu Parágrafo Único que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A ausência no ato administrativo de constituição do crédito tributário de qualquer desses elementos, inquestionavelmente, dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura e não apenas por um vício formal, em virtude da ausência de elemento essencial do ato jurídico.

Atente-se que, no Direito Privado, o reconhecimento da validade ao ato jurídico exige agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei. Nessa prumada, se a lei expressamente não estabelecer uma forma através da qual o ato jurídico deve ser praticado, o ato pode ser praticado mediante qualquer forma eleita pelas partes, desde que não seja vedada pelo ordenamento jurídico.

O Direito Tributário, ao revés, é caracterizado pelas digitais do formalismo, intrínseco e extrínseco, que impõe aos atos administrativos de sua competência o respeito estrito às formas e formalidades prescritas na legislação, sob pena de sua ineficácia no mundo jurídico. Tais formalidades são exigíveis em razão da necessidade que tem o poder de tributar de se ajustar à estrita legalidade.

Com feito. Nas relações de direito público, sendo os efeitos dos atos administrativos de império quase sempre gravosos para os administrados, a estes a forma garante a indispensável segurança contra investidas arbitrárias da Administração. Não por acaso disse Ihering: "*Inimiga jurada do arbítrio a forma é a irmã gêmea da liberdade*". Deflui daí a exigência legal de formalidades e de procedimentos específicos.

Nessa perspectiva, o ato administrativo de lançamento tributário de ofício deve ser praticado de acordo com as formas prescritas na lei, observando as exigências formais consignadas não somente no CTN, como, também, no Decreto nº 70.235/72, na Lei nº 8.212/91 (*in casu*) e nos demais diplomas normativos abraçados pelo conceito de legislação tributária, nos termos do art. 96 do CTN.

Fulgura, portanto, como vício formal toda a imperfeição do ato administrativo que represente inobservância estrita a elemento essencial determinado pela legislação tributária, sendo causa suficiente para anular o ato, mas que não exclui a existência do crédito tributário nele consignado, afastando somente sua exigibilidade.

O vício material, por seu turno, corresponde à ausência de pressuposto objetivo do lançamento, relacionando-se diretamente com o conteúdo dos elementos da obrigação tributária objeto do lançamento, consubstanciado no apontamento preciso do fato jurídico que faz gerar a exigência tributária.

No vício material, o crédito tributário que a Fazenda Pública alega existir em face daquele sujeito passivo, em realidade, não existe, uma vez que o procedimento administrativo necessário para a sua constituição não se consumou de maneira eficaz, seja pela inocorrência do fato gerador, seja pela ausência de descrição clara e precisa da hipótese de incidência, seja pela não caracterização eficaz do fato imponível à hipótese de incidência tributária, ou a pessoa a quem se está imputando a responsabilidade na verdade não é o verdadeiro responsável tributário, etc.

A perfeita caracterização da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do CTN, figuram como elementos essenciais intrínsecos do lançamento, sem cuja perfeita delimitação em seu instrumento de formalização, não se pode admitir como regular o procedimento administrativo de constituição do crédito tributário correspondente.

A sindicância e apuração precisa desses elementos fundamentais antecedem e são preparatórios à formalização do lançamento, a qual se materializa mediante a lavratura da

Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, a qual somente irá adquirir eficácia perante o sujeito passivo com a sua regular e indispensável intimação, momento em que deverão estar presentes todos seus requisitos formais e extrínsecos atávicos ao ato administrativo em apreço, como previsto no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, assim como os pressupostos materiais intrínsecos, consubstanciados na descrição clara e precisa dos fatos geradores e das razões que motivaram a formalização do lançamento. A carência dos pressupostos materiais intrínsecos acima referidos, no instrumento de formalização do crédito tributário, implicará vício material do lançamento.

No vício formal a dívida tributária não é declarada inexistente, mas sim inexigível eis que o instrumento de constituição do crédito tributário encontra-se viciado em sua formalização, exigindo-se a realização de outro procedimento administrativo visando à correção da exigência fundada no fato infringente claramente delineado no ato inquinado, eis que a subsunção do fato a norma deve ser perfeita para a legalidade da exigência tributária.

Todavia, mister se faz frisar que não são todas as incorreções ou omissões que têm o condão de macular a descrição do fato infringente praticado, tendo em vista que tais imperfeições não acarretam a nulidade do processo, quando dele constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator, um vez que não representam prejuízo ao direito de defesa do increpado, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Nessa medida, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode a Fisco intimar o sujeito passivo para apresentar novos documentos ou a prestar outras informações ou

esclarecimentos, tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que as condições de contorno da obrigação tributária antes lançada não se encontravam precisamente definidas e o que vício detectado não seria apenas de forma, mas, sim, do próprio conteúdo do ato praticado.

Em todo caso, irrelevante o motivo, havendo sido o lançamento declarado nulo, ou por vício material ou por vício formal, dispõe ainda o Fisco do prazo assinalado nos incisos I e II, respectivamente, do art. 173 do CTN para a constituição do crédito tributário.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Nada obstante, apenas a existência de vício formal autoriza aplicação do artigo 173, II do CTN, em que o prazo decadencial passa a contar da data em que se tornou definitiva a anulação de lançamento tributário.

No caso em apreciação, a NFLD nº 35.420.327-4 foi declarada nula em razão de vício na identificação do sujeito passivo, ao fundamento de que o consórcio de empresas, por não possuir personalidade jurídica, não poderia figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

Noticie-se que, substancialmente, foi o próprio consórcio Alumar que efetuou, ao arrepio da lei, a contratação dos serviços prestados pela empresa BALLAST, circunstância que implicaria a responsabilidade do consórcio pela retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias a cargo da prestadora, nos termos assinalados no art. 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98.

O futuro do pretérito houve-se corretamente empregado no parágrafo precedente, uma vez que a legislação tributária fixou uma formalidade excepcional a ser observada nos casos de idêntico jaez. Não possuindo o consórcio personalidade jurídica para figurar no polo passivo da relação jurídica tributária, a legislação determina que o crédito tributário seja lançado em face das empresas consorciadas correspondentes, e não em desfavor do consórcio.

É certo que o consórcio, constituído nos moldes esculpidos nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, não possui legitimidade para figurar no polo passivo da relação tributária aqui discutida, da mesma forma que seria inaplicável, às empresas integrantes do consórcio, o instituto da responsabilidade solidária, eis que cada uma das consorciadas responde, somente, pelas obrigações que lhe forem determinadas pelo contrato de constituição.

Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade. (grifos nossos)

§2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam as disposições encartadas no art. 182 da IN SRP nº 03/05, que apontam para o mesmo norte.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 182. No contrato de empreitada total de obra a ser realizada por consórcio, nos termos da alínea "a" do inciso XXVIII do art. 413, o contratante responde solidariamente com as empresas consorciadas pelo cumprimento das obrigações perante a Previdência Social, ressalvado o disposto no inciso IV do §2º do art. 178. (redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

§1º Não desfigura a responsabilidade solidária o fato de cada uma das consorciadas executar partes distintas do projeto total, bem como realizar faturamento direta e isoladamente para a contratante, observado o disposto no inciso IV do §2º do art. 413. (redação dada pela IN SRP nº 6, de 11/08/2005)

§2º As consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas

obrigações, sem presunção de solidariedade, nos termos do §1º do art. 278 da Lei nº 6.404, de 1976.

Colhemos dos autos, todavia, a ocorrência de inobservância por parte das consorciadas ao dispositivo acoplado ao inciso IV do art. 279 da Lei nº 6.404/76, especificamente no que diz respeito à contratação de serviços de outras empresas, inclusive prestadoras de serviço mediante cessão de mão de obra.

Não estando definidas no contrato de consórcio as obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada em relação às empresas prestadoras de serviço, estas foram contratadas diretamente em nome do próprio consórcio, que não pode ser demandado em caso de inadimplência, tampouco pode figurar no polo passivo da relação tributária porventura advinda da transação.

O desrespeito à norma contida no art. 279 da Lei nº 6.404/76 descaracteriza a figura do consórcio, que não pode mais invocar as normas de proteção somente a eles aplicáveis.

O desnaturamento do consórcio importa na atribuição de responsabilidade solidária às empresas constituintes pelas obrigações assumidas em nome do consórcio, como assim se configura o caso em debate.

As conclusões suso deduzidas encontram esteio legislativo nas normas tributárias positivadas no art. 179 da IN SRP nº 3/2005, *ad litteris et verbis*:

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 179. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si, conforme previsto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991; (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

II - o operador portuário e o órgão gestor de mão-de-obra, entre si, relativamente à requisição de mão-de-obra de trabalhador avulso, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 9.719, de 1998; (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

III - os produtores rurais, entre si, integrantes de consórcio simplificado de produtores rurais definido no inciso XIX do art. 240, conforme previsto no art. 25A da Lei nº 8.212, de 1991; (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

IV - a empresa tomadora de serviços com a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, conforme previsto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991 até a competência janeiro de 1999, observado, quanto a órgão público da administração direta, a autarquia e a fundação de direito público, o disposto na alínea "b" do inciso VII deste artigo; (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

V - o titular de firma individual urbana ou rural, considerado empresário individual pelo art. 931 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil) e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada, com a firma individual e a sociedade, respectivamente, conforme previsto no art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993.

VI - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal, conforme dispõe o art. art. 124 do CTN; (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007) (grifos nossos)

VII - o órgão público da administração direta, a autarquia e a fundação de direito público: (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

a) no período anterior ao Decreto-lei nº 2.300, de 21 de novembro de 1986, quando contratar obra de construção civil, reforma ou acréscimo, bem como quando contratar serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário; e (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

b) no período de 29 de abril de 1995 a 31 de janeiro de 1999, quando contratar serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário. (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

VIII - os titulares e os sócios, em qualquer tempo, e os administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores ou em períodos posteriores, de microempresas ou empresas de pequeno porte, baixadas sem o pagamento das respectivas contribuições previdenciárias, conforme previsto nos §§ 3º e 4º do art. 78 da Lei Complementar nº 123, de 2006. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§1º A solidariedade não se aplica aos trabalhadores portuários avulsos cedidos em caráter permanente, na forma estabelecida pela Lei nº 8.630, de 1993.

§2º Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações perante a Previdência Social, por dolo ou culpa, conforme Lei nº 8.620, de 1993.

§3º Aplica-se a solidariedade prevista no inciso VI do caput às empresas que se associam para a realização de empreendimento e que não atendam ao disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976. (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007) (grifos nossos)

§4º Os titulares e os sócios, em qualquer tempo, e os administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores ou em períodos posteriores, reputam-se solidariamente responsáveis pelas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades cometidas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus sócios ou administradores, nos termos do § 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

Nesse contexto, tendo havido violação à norma inscrita no art. 279, IV, da Lei nº 6.404/76, restou desconfigurada a entidade consorcial para os presentes fins, circunstância que deságua na responsabilidade solidária das empresas integrantes do aludido consórcio, as quais passam a responder solidariamente pelas obrigações tributárias objeto do presente lançamento, devendo estas figurar no polo passivo da relação jurídica em debate, eis que possuem personalidade jurídica própria e distinta.

Vejam Senhores. Se o lançamento tivesse sido constituído em desfavor de consórcio totalmente alheio às empresas Alcoa Alumínio S.A., BHP Billiton Metais S.A., Alcan Alumina Ltda., e Abalco S.A., nos termos do Contrato denominado "Consolidação do Contrato do Consórcio Alumar", a fls. 917/1035, o caso representaria vício material, ante a inexistência de relação jurídica tributária entre as empresas consorciadas e os fatos geradores apurados.

No caso presente, a responsabilidade tributária recai diretamente sobre as empresas consorciadas em tela, representando a indicação do consórcio ALUMAR, constituído por essas mesmas empresas, no polo passivo da obrigação em foco, mero vício na formalização extrínseca do lançamento, eis que a legislação tributária tal formalismo determina.

Pelo exposto, repousando a legitimidade passiva tributária sobre as empresas consorciadas, e não sobre o consórcio em si considerado, a lavratura da vertente NFLD diretamente em nome deste, unicamente, se configura vício formal consubstanciado em erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, a teor do art. 11, I do Decreto nº 70.235/72. Não possuindo o consórcio personalidade jurídica própria, tampouco legitimidade passiva *ad causam*, não pode ele ser demandado a satisfazer o crédito tributário objeto do presente lançamento, Assim, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária principal em foco recairá, inexoravelmente, sobre as empresas consorciadas.

Diante de tal panorama, nas condições em que se houve por lavrada a NFLD nº 35.420.327-4, há que se reconhecer que a nulidade declarada mediante a Decisão-Notificação nº 09.401.4/0047/2006, decorreu do reconhecimento da existência de vício formal, caracterizado pela inobservância de formalidade legal exigida para a constituição do crédito tributário, e não de vício material, como assim considerou a decisão de 1ª Instância, circunstância que atrai ao feito a incidência do preceito inscrito no inciso II do art. 173 do CTN, norma jurídica que assegura ao fisco federal o prazo de 5 anos, contados da data em que se tornou definitiva a Decisão-Notificação acima mencionada, para o exercício do seu direito à constituição do crédito tributário correspondente.

Dessarte, havendo sido a Decisão-Notificação nº 09.401.4/0047/2006 homologada aos 29 dias do mês de maio de 2006, tem a fiscalização o prazo de 5 anos a contar de então para a substituição do lançamento declarado nulo.

Assim, havendo sido a vertente NFLD lavrada em 18/09/2007, não demanda áurea mestria concluir que as obrigações tributárias objeto do lançamento em análise, exclusivamente referentes aos fatos geradores ocorridos nas competências a contar de dezembro/1999, inclusive, não se houveram ainda por fulminadas pela algozaria do instituto da **decadência tributária**.

Diante do exposto, há que ser reformado parcialmente o Acórdão nº 08-15.413 proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, a fls. 1042/1062, devendo ser reconhecida a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário em relação às obrigações tributárias ocorridas, tão somente, nas competências anteriores a dezembro/1999, exclusive. Nas demais competências a contar de dezembro/1999, inclusive, mantém-se vivo o direito da Fazenda Pública de efetuar o correspondente lançamento.

2. DA NULIDADE DA DECISÃO

O Órgão Julgador de 1ª Instância, considerando que o consórcio Alumar, em razão da carência de capacidade processual passiva, não poderia figurar como sujeito passivo da relação jurídica tributária em debate, pautou-se pela declaração de nulidade do lançamento, assim concluindo:

“Por todo o exposto, voto no sentido de declarar a decadência das contribuições relativas às competências 02/1999 a 11/2001, e JULGAR NULO o lançamento”.

Com tal desfecho, igualmente, não podemos concordar.

Conforme já salientado supra, não detém o consórcio, ante à ausência de personalidade jurídica, legitimidade para figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

Uma vez desconfigurada a entidade consorcial, em razão da violação à norma inscrita no art. 279, IV, da Lei nº 6.404/76, determina a legislação tributária que o crédito tributário seja lançado em desfavor das empresas integrantes do aludido consórcio, as quais passam a responder solidariamente pelas obrigações tributárias objeto do presente lançamento, devendo estas figurar no polo passivo da relação jurídica em debate, eis que possuem personalidade jurídica própria e distinta, *ex vi* art. 179, VI e §3º da IN SRP nº 3/2005.

Tais conclusões não discrepam das orientações propostas na Consulta Técnica Interna nº 780/2006, a fls. 743 e seguintes.

O Processo Administrativo Fiscal ora em estudo, relativo à NFLD nº 37.108.943-3, de 18/09/2007, tem por sujeitos passivos o Consórcio de Alumínio do Maranhão (consórcio Alumar) e, solidariamente, as empresas consorciadas correspondentes, diga-se, Alcoa Alumínio S.A., BHP Billiton Metais S.A., Alcan Alumina Ltda., e Abalco S.A.

Considerando que todas as empresas consorciadas houveram-se por devidamente notificadas do lançamento e da responsabilidade solidária pelo adimplemento do crédito tributário ora constituição, não vislumbramos qualquer deslize na formalização do lançamento, salvo pela inclusão indevida do consórcio em si considerado no polo passivo da obrigação em debate.

Entendo que, no caso em apreciação, não se configurou qualquer preterição ao direito de defesa, nem prejuízo indevido às empresas consorciadas, eis que todos os envolvidos no feito houveram-se por devidamente notificadas do lançamento e da

responsabilidade solidária pelo adimplemento do crédito tributário ora constituição. Assim, nos termos dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Decreto nº 70.235/72

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, a sanatória do processo exige que seja excluído o nome do consórcio Alumar do polo passivo da relação jurídica tributária em realce, nele permanecendo, tão somente, as empresas consorciadas Alcoa Alumínio S.A., BHP Billiton Metais S.A., Alcan Alumina Ltda., e Abalco S.A.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, salvo pela inclusão indevida do consórcio no polo ativo, dele constando todos os relatórios exigidos pela legislação previdenciária, bem como os MPF, TIAD e TEAF, dentre outros, havendo sido os Sujeitos Passivos cientificados de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa aos Responsáveis Solidários pelo crédito ora em constituição.

Inexiste pois qualquer vício na formalização do débito que possa dar ensejo à declaração de nulidade do lançamento proferida pela DRJ de Fortaleza/CE.

3. DOS EFEITOS DA REFORMA DA DECISÃO

O Órgão Julgador de 1ª Instância, ao proferir decisão administrativa declarando a nulidade do lançamento, deixou de analisar as demais questões de mérito levantadas pelas empresas impugnantas em face do lançamento que ora se opera.

No mesmo diapasão, sendo a decisão referida no parágrafo precedente **totalmente favorável às empresas consorciadas em questão**, não sendo sucumbentes na

demanda administrativa, perderam estas o objeto para a interposição do competente Recurso Voluntário.

Nesse cenário, o provimento parcial do recurso de ofício e a consequente manutenção, em parte, do crédito tributário objeto do lançamento em litígio representaria por parte deste Colegiado cerceamento do Direito de Defesa dos sujeitos passivos, eis que deixaram de ser apreciadas as questões de mérito por eles suscitadas no momento processual próprio e adequado.

Por outro viés, o conhecimento e a deliberação, por esta Corte Administrativa, a respeito das alegações opostas em sede de impugnação, mas não antes decidida pelo julgador de 1ª *a quo*, representaria supressão de instância e violação ao devido processo legal.

De outro eito, cumpre esclarecer que a competência deste Sodalício circunscreve-se ao exame da inconformidade expressa pelo sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador primário que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Assim, não havendo a decisão guerreada se manifestado sobre determinada questão pertinente ao lançamento, erguida pelo sujeito passivo em sede de defesa administrativa, não permite o ordenamento jurídico que o Órgão *ad quem* sobre ela se manifeste.

Ocorre que o Processo Administrativo Fiscal é refratário ao proferimento de decisões que comportem qualquer forma de preterição do direito de defesa, as quais já nascem marcadas sob o estigma da nulidade, a teor do inciso II, *in fine*, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Ora, necessitando de reforma a decisão de 1ª Instância, exclusivamente em relação às obrigações tributárias ocorridas nas competências a contar de dezembro/1999, inclusive, voltaria a figurar como de necessária apreciação e julgamento pelo órgão Julgador Primário as razões de fato e de direito deduzidas pelos sujeitos passivos em realce em seus instrumentos de impugnação ao lançamento que ora consuma.

Por todo o exposto, ante a necessidade de reforma do acórdão hostilizado, pautamos pela declaração de nulidade da decisão de 1ª instância, com fulcro no preceito inscrito no art. 59, II, *in fine*, do Decreto nº 70.235/72, de molde a se permitir ao Notificado o pleno exercício do Contraditório e da Ampla defesa.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso de Ofício para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, para declarar nula a decisão de 1ª Instância.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

Processo nº 10320.003857/2007-05
Acórdão n.º **2302-01.863**

S2-C3T2
Fl. 1.087

CÓPIA