



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11176.000177/2007-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.300 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente SÃO JORGE DO OESTE PREFEITURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/03/2006

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS. EFEITO DEVOLUTIVO DOS RECURSOS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação ou que não tenham sido levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

O efeito devolutivo dos recursos deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*, daí por que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8/STF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. SÚMULA CARF Nº 99.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, de modo que a decadência tributária deve ser aferida exclusivamente com fundamento nas disposições do Código Tributário Nacional.

A decadência deve ser reconhecida nas hipóteses em que a constituição do crédito tributário ocorre após 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquela em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou, ainda, após 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos casos em que há pagamento antecipado, ainda que parcial, e desde que não haja comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo

que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO PLENAMENTE VINCULADO. VERIFICAÇÃO DO FATO GERADOR. ALEGAÇÃO PRELIMINAR DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O lançamento tributário é ato administrativo por meio do qual a autoridade fiscal deve *verificar a ocorrência do fato gerador*, o que significa dizer que a autoridade tem o dever de comprovar a ocorrência do fato tal qual descrito na hipótese de incidência tributária, o que pressupõe que todas as investigações eventualmente necessárias tenham sido feitas e que o fato gerador tenha sido efetivamente identificado e discriminado de forma clara nos seus vários aspectos subjetivo, material, quantitativo, espacial e temporal.

Não há se falar em nulidade do auto de infração nas hipóteses em que tal ato administrativo é produzido com atenção a todos os requisitos previstos na lei tributária vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência julho de 2001, inclusive. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, também por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração consubstanciado na NFLD-DEBCAD nº 35.917.465-5, relativo às competências de 01/1996 e 03/2005, que tem por objeto exigências de Contribuições devidas à Seguridade Social (cota patronal, GILRAT, contribuições dos segurados, contribuições dos contribuintes individuais, autônomos, avulsos e cooperados, contribuições destinadas a terceiros – SEST/SENAT – e contribuições devidas a título de retenção e não recolhidas pela empresa tomadora de serviços executados mediante cessão de mão de obra à alíquota de 11% incidentes sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, de modo que o crédito

tributário restou constituído originalmente no montante total de R\$ 376.881,30, incluindo-se aí o principal e juros de mora (fls. 3 e 179/184).

Depreende-se da leitura do *Relatório Fiscal* de fls. 194/201 que a autoridade fiscal entendeu por lavrar o correspondente Auto de Infração com base nos seguintes motivos:

“4. Os valores constantes no Discriminativo Analítico de Débito - DAD demonstram o montante das contribuições sociais não recolhidas pelo sujeito passivo a cada competência.

4.1. Tais valores foram apurados com base nos seguintes documentos apresentados pelo contribuinte à fiscalização em atendimento ao “Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD” e analisados no transcorrer da ação fiscal:

4.1.1. Folhas de pagamentos dos segurados empregados e contribuintes individuais referentes ao período de Janeiro/1996 a Março/2006;

4.1.2. Guias de Recolhimentos da Previdência Social - GRPS/GPS relativos aos meses compreendidos entre Janeiro/1996 a Março/2006;

4.1.3. Contratos de prestação de serviços e fornecimento de mão de obra firmado entre a Prefeitura Municipal e terceiros;

4.1.4. Relatório de empenhos por fornecedor relativo ao período de 01/1999 a 03/2006;

4.1.5. Guia de Recolhimento do FGTS e informações a Previdência Social - GFIP relativo ao período de 01/1999 a 03/2006, bem como o seu comprovante de entrega;

4.1.6. Notas de empenhos realizados pela prefeitura, bem como sua liquidação e pagamento realizado do período de 01/1999 a 03/2006;

4.1.7. Notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas prestadoras de serviços.

5. Importante salientar também, que a maioria dos servidores públicos municipais era vinculado à época, ao Regime Próprio de Previdência Social da Prefeitura Municipal de São Jorge do Oeste (PR) que fora instituído pela Lei 012/93, de 03.06.1993 (Regime Jurídico dos Servidores Públicos do município de São Jorge do Oeste). Esse regime próprio de seguridade social teve vigência até o dia 27 de Setembro de 1999, data da Lei 018/99 que extinguiu o referido fundo de previdência, passando então desde àquela data, os servidores municipais a serem vinculados ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS administrado pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, Autarquia Federal vinculada ao Ministério da Previdência Social.

6. O débito ora apurado estão identificados pelos seguintes Levantamentos no Sistema de Fiscalização - SAFIS e demonstra como foram levantados por esta fiscalização:

CIN - Pagamento Contribuinte Individual - discrimina os valores pagos a contribuintes individuais diversos (como por exemplo: médicos, dentistas, advogados, fisioterapeutas, mecânicos, lavadores de veículos, etc.) relativo ao período de 01/1999 a 03/2006. Esses valores foram obtidos junto ao Setor de Contabilidade da prefeitura municipal através do relatório “Despesas das Rubricas 3132” e “Despesas 3390.36” das Rubricas vinculada a Rubrica “3.3.90.36.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pes. Física”.

FP1 - Folha de pagamento GRPS - informa os valores das remunerações pagas aos servidores públicos da prefeitura municipal, bem como os valores pagos aos trabalhadores autônomos. Esses valores foram informados pela prefeitura municipal nas Guias de Recolhimentos da Previdência Social (GRPS) referente ao período de 01/1996 a 12/1999;

FPG - Folha de Pagamento - discrimina os valores que foram pagos aos servidores públicos relativo ao período de 01/2000 a 03/2006. Estes valores estão consignados no Resumo Geral da Folha de Pagamento e estão incluídos nesse levantamento os valores

de salário-família, salário maternidade e valores descontados dos segurados. Nesse levantamento foram verificadas algumas divergências quanto ao entendimento dos valores que serviram de base de cálculo apurada por esta fiscalização e aquela informada pelo Setor de Recursos Humanos da Prefeitura Municipal (cópias anexas por amostragem);

PLA - Plantão médico - esse levantamento discrimina os valores pagos a título de plantão médico, portanto pagamento efetuado a contribuintes individuais, referente aos meses de 02/2001 a 05/2001. Esses valores estão consignados nas folhas de pagamento dos respectivos meses, porém não estão inclusos no levantamento FPG;

POL - Remuneração Agente Político - esse levantamento informa os valores pagos aos agentes políticos (Prefeitos e Vice Prefeitos) a título de remuneração pelo exercício do cargo eletivo referente ao período de Setembro/2004 a 03/2006 e que são passíveis de incidência das contribuições previdenciárias de acordo com a alínea “j” do inciso I do art. 12 da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescentada pela Lei n.º 10.887, de 18 de junho de 2004, publicada em 21 de junho de 2004, com eficácia a partir de 19 de setembro de 2004;

TR1 - Segurados Transp. Autônomos - esse levantamento menciona os valores devidos pelo contribuinte individual (transportador autônomo) a partir da competência 05/2003. Esses valores deveriam ter sido descontados pelo órgão público quando do pagamento dos serviços de transportes de passageiros contratados pela prefeitura municipal;

TRA - Transportes diversos - esse levantamento discrimina os valores pagos a diversos transportadores pessoas físicas pela prestação de serviços de transportes de passageiros, transporte escolar inclusive, referente ao período de 02/1999 a 09/2005. A base de cálculo para fins de contribuição previdenciária foi de 11,71% do valor do frete até a data de 04/07/2001 e de 20% (vinte por cento) para prestação de serviços ocorridas após essa data. Esses valores foram obtidos junto ao Setor de Contabilidade da prefeitura municipal através do relatório “Despesas das Rubricas 3132” e “Despesas das Rubricas 3390.36” vinculada a Rubrica “3.3.90.36.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pes. Física”;

TUT - Remuneração do Conselho Tutelar - esse levantamento contém os valores pagos aos membros do Conselho Tutelar de que trata o art. 132 da Lei nr. 8.069, de 13 de julho de 1990. Para fins previdenciários, o membro do conselho tutelar é considerado Contribuinte Individual de acordo com o §15, XV do Art. 9º do Decreto 3.048/1999. Esses valores foram obtidos na folha de pagamento.

RET - RETEN J Sartoretto Cia Ltda. - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa J. Sartoretto Cia. Ltda.

RT1 - RETENÇÃO Itaservice Ltda. - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Itaservice Ltda.

RT2 - RET Vanderlei Moraes Santos - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Vanderlei Moraes Santos Ltda.

RT3 - RET Empr de Obras Amarante - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Empreiteira de Obras Amarante

RT4 - RET José Maria Ferreira Cia Lt - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa José Maria Ferreira Cia. Ltda.

RT5 - RET Antonio C Miranda Cia Ltda. - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11 0/ 0 (onze por cento)

sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Antonio C. Miranda Ltda

RT6 - RET Der de Cimentos Duovizinhe - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Derivados de Cimentos Duovizinhense Ltda.

RT7 - RET Pasa e Guerezzi Ltda. - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Pasa e Guerezzi Ltda.

RT8 - RET Lauro Contini Cia Ltda. - o levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Lauro Contini Cia Ltda.

RT9 - RET Andreani e Andreani - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Andreani e Andreani Ltda.

R10 - RET Alzemiro A. Zapeletto Cia Ltda. - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Alzemiro A. Zapeletto CIA.LTDA.

R11 - RET Sabiá Ecológico Transp. - esse levantamento discrimina os valores devidos em razão da não retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços a empresa Sabia Ecológico Transportes de Lixo Ltda.

7. DA RETENÇÃO - O artigo 31 da Lei 8.212/91 impõe ao contratante de serviço mediante a cessão de mão de obra a obrigatoriedade de se efetuar a retenção do percentual de 11 % (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher o valor da importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva Nota Fiscal. (reproduzimos abaixo o texto legal).

[...]

7.1 A prefeitura municipal firmou diversos contratos de prestação de serviços com várias empresas para a execução de serviços, dentre eles ~ Transportes Escolares, Manutenção Iluminação Pública, Coleta de Lixo, Serviços Gerais de obra de construção civil e Serviços de Terraplenagens, porém não efetuou a retenção do percentual previsto em lei.

7.2 A planilha com os valores das retenções não efetuadas à época está demonstrada no ANEXO I a esta NFLD. Também estão apensas a esta NFLD as cópias das notas fiscais, os contratos de prestação de serviços que foram objetos do levantamento da Retenção, bem como o relatório denominado “Extrato de Fornecedores da Licitação”, por amostragem. A via destinada ao contribuinte não estará com as cópias dos referidos documentos (contratos, notas fiscais e extratos dos fornecedores), pois os mesmos (vias originais) estão todos em posse do contribuinte.”

A Prefeitura foi devidamente notificada da autuação através do *Termo de Encerramento da Ação Fiscal* – TEAF em 14/08/2006 (fls. 193) e entendeu por apresentar, tempestivamente, Impugnação de fls. 322/355 em que suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória, todavia, na ocasião, a 7ª Turma da DRJ de Curitiba – PR entendeu por converter o julgamento em diligência por meio do Despacho nº 0081

(fls. 451/452) para que a autoridade fiscal elaborasse relatório fiscal complementar conclusivo demonstrando, em caso de retificação do débito, os valores e competências que deveriam ser alteradas e os motivos que o levariam a concluir pela retificação do lançamento em que esclarecesse os baixos abaixo reproduzidos, bem assim que a autoridade esclarecesse os seguintes pontos:

- “1. Levantamento FPI - No relatório fiscal consta que os valores que serviram de base de cálculo para o levantamento são referentes às remunerações pagas aos servidores públicos da prefeitura municipal, bem como os valores pagos aos contribuintes individuais, no período de 01/1996 a 12/1999. Contudo, consta, também, que a citada Prefeitura Municipal mantinha regime de previdência social próprio, vigente até 09/99. Desta forma, é necessário esclarecer o porquê do levantamento conter valores relativos ao pagamento de servidores públicos, no período de vigência do RPPS;
2. Levantamento FPG - No relatório fiscal consta que os valores são relativos a divergências entre os informados pelo setor de Recursos de Humanos da Prefeitura Municipal e os considerados pela fiscalização. Diante do acima relatado é necessário que se descreva quais foram às rubricas do resumo da folha-de-pagamento consideradas como integrantes do salário de contribuição. O impugnante também alega que faltaram informações relativas à identificação da categoria de servidores nas quais foram pagas tais remunerações;
3. O impugnante apresenta as fl. 392/439 cópia de Guias de Recolhimento de diversas empresas alegando que houve pagamento de créditos relativos aos levantamentos de Retenções. Pede-se que se verifique a possibilidade de aproveitamento de tais guias no débito.”

E, aí, a autoridade fiscal de Pato Branco – PR acabou elaborando o *Relatório Complementar* de fls. 455/462 por meio do qual prestou os seguintes esclarecimentos:

“- Quando foi mencionado no relatório fiscal original de que a Prefeitura Municipal mantinha no período de 01-1996 a 12-1999 um Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) foi para enfatizar que mesmo ela tendo esse RPPS a mesma efetuou pagamentos a empregados e contribuintes individuais que a principio não eram vinculados a esse RPPS. Inclusive, até efetuou recolhimentos aos cofres da Previdência Social através de Guias de Recolhimentos da Previdência Social conforme se pode comprovar pelas cópias desses documentos que ora, anexamos ao presente relatório fiscal.

Dessa forma, fica a seguinte questão. Se houvessem apenas segurados do RPPS da Prefeitura porque haveria então diversos pagamentos efetuados ao Regime Geral de Previdência Social administrados pelo INSS? Concluímos então que houve sim pagamentos a servidores não pertencentes ao RPPS daquele órgão publico.

Os valores que serviram de bases de cálculos para a incidência da contribuição previdenciária foram obtidos nos próprios documentos de arrecadação através dos valores informados pela Prefeitura Municipal de São Jorge do Oeste.

Verificamos também que os valores recolhidos à Previdência Social relativos ao Levantamento FP1 foram inferiores aos realmente devidos nas competências 01-1996, 13-1996, 06-1997, 13-1997, 01-1998 e 02-1999 a 09-1999. Como exemplo temos a competência de 04-1999 (ver quadro abaixo).

[...]

Quando descrevi o conteúdo do levantamento FPG - Folha de Pagamento nele mencionei que o resumo da folha de pagamento consignava os valores de remunerações pagas aos servidores públicos, nele incluídos os funcionários efetivos, bem como os servidores que exercem cargos em comissão. Os valores relativos aos subsídios dos agentes políticos (Prefeito e Vice Prefeito) foram separados em um outro levantamento

(POL). Os valores pagos aos membros do conselho tutelar foram segregados no levantamento TUT e os valores pagos a título de Plantão Médico foram demonstrados no levantamento PLA. Dessa forma, os valores que serviram de base de cálculo consignados no levantamento FPG referem-se a valores pagos aos servidores efetivos e em comissão da Prefeitura Municipal.

Quanto as divergências verificadas por essa fiscalização faço questão de frisar de que ALGUMAS competências apresentaram essas divergências e não TODAS as competências.

Como forma de demonstrar quais rubricas a fiscalização considerou como sendo integrantes do salário-de-contribuição apresento abaixo, por amostragem (algumas competências), quadro informativo com esses valores. Os resumos das folhas de pagamentos que foram utilizadas para essas demonstrações estão anexas a este relatório fiscal complementar.

[...]

A responsabilidade pela retenção do percentual de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelo contratado é de responsabilidade do contratante dos serviços conforme já demonstrado no relatório fiscal original em seu item 7, cujo texto do artigo 31 da Lei 8.212-1991 reproduzo abaixo.

[...]

As cópias dos documentos apresentados as folhas 392 a 439 referem-se aos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre o pró-labore dos sócios e segurados empregados. Os códigos dos recolhimentos efetuados foram 1406, 2003 e 2100 (respectivamente códigos de pagamentos para segurado facultativo, empresas optantes do SIMPLES e empresas em geral).

Quando o recolhimento referir-se a valores de retenção os códigos a serem utilizados são os seguintes - 2631 - 2640 - 2658 e 2682.

Sendo assim, concluo que as guias apresentadas não se referem aos recolhimentos dos valores devidos por retenção.

Ademais, o simples recolhimento da empresa contratada sobre os valores de contribuição previdenciária incidentes sobre o pró-labore e remunerações pagas, devidas ou creditadas de seus segurados empregados não desobriga o contratante de efetuar a retenção sobre a nota fiscal de prestação de serviços emitida pelo contratado do serviço, pois essa é uma obrigação legal.

Dessa forma, considero que as referidas guias de pagamentos não podem ser aproveitadas no débito, até porque não existe previsão legal para que isso possa ser efetuado.”

A Prefeitura foi regularmente intimada da elaboração do *Relatório Complementar* em 05/12/2007 (fls. 454), sendo que, ao final, acabou não apresentando qualquer manifestação complementar, conforme se verifica do Despacho de fls. 487, de modo que os autos foram novamente encaminhados para que a autoridade julgadora de piso pudesse apreciar a impugnação.

E, aí, em Acórdão de fls. 536/548, a 7ª Turma da DRJ de Curitiba – PR entendeu por julgá-la parcialmente procedente tendo em vista que para que a caracterização de mão-de-obra restasse configurada não bastaria a simples indicação dos serviços prestados na lista dos serviços sujeitos à retenção nos termos do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, mas, sim, seria imperioso que cada prestador de serviço fosse analisado individualmente no sentido de se verificar se havia ali cessão de mão-de-obra ou não, de modo que os elementos caracterizadores da cessão de mão-de-obra deveriam ser cotejados

com a situação em concreto relativa a cada um dos prestadores, de acordo com o artigo 31, § 3º da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, os levantamentos RET, RTI, RT2, RT3, RT4, RTS, RT6, RT7, RT8, RT9, R10 e R11 foram considerados nulos por vício formal devido a não descrição dos elementos caracterizados da efetiva ocorrência da cessão de mão-de-obra, de modo que o crédito tributário restou alterado de R\$ 376.881,30 para R\$ 344.132,86. Ao final, o referido Acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/03/2006

DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

A notificação e seus anexos discriminam de forma clara os fatos geradores, as bases de cálculo, as contribuições devidas, os períodos a que se referem e os fundamentos legais que lhe dão sustentação, não havendo que se falar em nulidade.

DECADÊNCIA.

As contribuições previdenciárias estão sujeitas ao prazo decadencial de dez anos, previsto no art. 45, incisos, da Lei nº 8.212, de 27 de julho de 1991.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXERCENTES DE MANDATO ELETIVO.

A Lei 10.887/04, acrescentou a alínea “j” ao inciso I do artigo 12 da Lei 8.212/91, considerando que os exercentes de mandato eletivo são considerados como segurados obrigatórios da Previdência Social.

MEMBROS DO CONSELHO TUTELAR. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Constitui fato gerador de contribuição previdenciária, a remuneração paga pelo Município aos membros de Conselho Tutelar, na qualidade de contribuinte individual.

RETENÇÃO. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. NULIDADE.

A ausência de caracterização da cessão de mão-de-obra no relatório fiscal implica nulidade do lançamento.

Lançamento Procedente em Parte.”

A Prefeitura de São Jorge do Oeste Foi regularmente intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 15/04/2008 (fls. 553) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 558/588, protocolado em 16/04/2008, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo:

Observo, de logo, que a Prefeitura recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Preliminarmente:

a. Da nulidade por extinção do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF:

- Que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 092927-96-00 foi emitido em 08/03/2006 para ser cumprido até 06/07/2006, todavia acabou não sendo concluído no tempo previsto e, portanto, restou extinto pelo decurso do prazo de 120 dias nos termos do artigos 12, inciso I e 15, inciso II da Portaria MPS/SRP n.º 3.031, de 16 de dezembro de 2005, sendo que, no caso, a emissão do MPF complementar n.º 09292796-01, o qual prorrogou o prazo para execução do MPF originário para 05.09.2006, ocorreu tão -somente em 07.07.2006, ou seja, quando já havia expirado o prazo do Mandado originário, do que se conclui que não pode haver prorrogação daquilo que inexistia no mundo dos fatos; e

- Que apesar do artigo 16 da Portaria MPS/SRP n.º 3.031/2005 prescrever que a extinção do MPF não implica em nulidade dos atos praticados e que a autoridade responsável pela emissão do MPF extinto pode determinar a emissão de Mandado complementar para que o procedimento fiscal seja concluído, o fato é que houve a total nulidade da presente NFLD, pois, de acordo com os artigos 12, inciso I e 15, inciso II da referida Portaria, o MPF complementar deveria ter sido emitido apenas para cumprimento do Mandado extinto, o que, de fato, não ocorreu na hipótese dos autos.

b. Da nulidade em virtude da lavratura da notificação por pessoa incompetente:

- Que o Auditor Eliel Rosa Fernandes não poderia ser o responsável pela execução do MPF complementar e pela emissão da presente NFLD, pois o artigo 16, parágrafo único da Portaria MPS/SRP n.º 3.031, de 16 de dezembro de 2005 prescreve que “na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo servidor responsável pela execução do Mandado extinto; e

- Que o artigo 2º da Portaria MPS/SRP n.º 3.031/2005 dispõe que “os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social (AFPS) habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal”, sendo que, na espécie, a NFLD foi lavrada por agente competente e, por isso mesmo, deve ser considerada nula, restando observar, ainda, que o artigo 59, inciso I do Decreto n.º 70.235/72 é claro ao dispor que os atos e termos lavrados por pessoa incompetente são nulos.

c. Da decadência parcial dos débitos:

- Que, no caso, os lançamentos decorrentes da presente NFLD referem-se a créditos constituídos na modalidade de lançamento por homologação e, portanto, como houve pagamento, ainda que parcial, deve ser aplicada a regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º do CTN, de sorte que as competências de 01/1996 a 07/2001 estão decaídas, já que o lançamento foi efetuado apenas em 09/08/2006; e
- Que não há se falar na aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, já que se trata de norma inconstitucional tal como vem decidindo o próprio Supremo Tribunal Federal, conforme se verifica do entendimento perfilhado no Recurso Extraordinário nº 552.710.

(ii) Mérito:

- Que a autoridade fiscal não observou o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, o qual prescreve que “*a fiscalização lavrará notificação de débito com discriminação clara e precisa dos fatos geradores*”, já que não relatou quais rubricas foram consideradas como integrantes do salário-de-contribuição em relação às competências de 01/2000, 02/2000, 03/2000, 04/2000, 05/2000, 07/2000, 08/2000, 09/2000, 11/2000, 12/2000, 01/2001, 02/2001, 04/2001, 05/2001, 06/2001, 07/2001, 08/2001, 10/2001, 03/2002, 04/2002, 05/2002, 06/2002, 07/2002, 08/2002, 09/2002, 10/2002, 11/2002, 01/2003, 02/2003, 03/2003, 04/2003, 05/2003, 06/2003, 07/2003, 09/2003, 10/2003, 12/2003, 13/2003, 01/2004, 02/2004, 05/2004, 06/2004, 07/2004, 08/2004, 10/2004, 12/2004, 13/2004, 01/2005, 03/2005, 04/2005, 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005, 09/2005, 11/2005, 12/2005, 01/2006, 02/2006 e 03/2006, do que resulta a nulidade do levantamento FPG – Folha de Pagamento por falta de discriminação clara e precisa dos fatos geradores; e
- Que para confirmar esse entendimento, elenca-se o trecho relatado pelo auditor quando da elaboração do relatório fiscal complementar em que dispôs que “*como forma de demonstrar quais rubricas a fiscalização considerou como sendo integrantes do salário-de-contribuição apresento, abaixo, por amostragem (algumas competências), quadro informativo com esses valores*”, de modo que restou evidente que a fiscalização considerou integrantes do salário-de-contribuição apenas as rubricas realizadas por amostragem, o que é inadmissível, restando concluir, portanto, pela nulidade do levantamento FPG – Folha de Pagamento por conta da falta de demonstração de quais rubricas deveriam integrar o salário-de-contribuição.

Com base em tais alegações, a Prefeitura requer que o presente recurso voluntário seja acolhido para que o débito fiscal reclamado seja cancelado de acordo com os fatos e fundamentos erigidos.

Pois bem. Antes mesmo de adentrarmos na análise das alegações que não de ser de fato examinadas, entendo por fazer uma observação de natureza processual no sentido de reconhecer que, quando do oferecimento da impugnação, a recorrente não havia suscitado

quaisquer alegações preliminares a respeito das supostas nulidades por extinção do MPF e em virtude da lavratura da notificação por pessoa incompetente, sendo que, como tais questões não são consideradas como matérias de ordem pública, não poderão se aqui conhecidas e, portanto, não podem ser examinadas apenas em sede de recursal, haja vista que não foram analisadas pela autoridade julgadora de 1ª instância e, por óbvio, não foram objeto de debate e/ou discussão.

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*.

A interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(...) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variando-se somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida. Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha² também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão *ad quem*. A extensão do efeito devolutivo determina-se

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil: Volume único. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016, Não paginado.

² DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, *idem*. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

O que deve restar claro é que as alegações preliminares acerca das supostas nulidades por extinção do MPF e em virtude da lavratura da notificação por pessoa incompetente não devem ser aqui conhecidas e, por isso mesmo, não podem ser objeto de análise por parte desta Turma julgadora e, no final, não de ser consideradas como questões novas.

Tratam-se de questões que poderiam ter sido suscitadas quando do oferecimento da impugnação e não o foram, de modo que não poderiam ser suscitadas e tampouco apreciadas apenas em sede recursal, porque se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí violando o princípio da não supressão de instâncias que, enquanto norma de caráter processual, é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

E ainda que assim não fosse, registre-se que a jurisprudência deste Conselho Administrativo é uníssona no sentido de considerar que eventuais irregularidades relativas ao MPF, por si só, não ensejam a nulidade do lançamento fiscal, conforme se observa das ementas abaixo reproduzidas:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Eventuais falhas nesses procedimentos, por si só, não ensejam a nulidade o lançamento decorrente da ação fiscal.

(Processo n.º 14751.002990/2008-06. Acórdão n.º 9202-008.687. Conselheiro(a) Relator(a) Ana Paula Fernandes. Redator designado Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de 23/06/2020. Acórdão publicado em 26/10/2020).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1993 a 30/11/2002

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. EXISTÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

As diferenças acidentais, que não interferem no deslinde da controvérsia, são inaptas para afastar a identificação da similitude fática e, por consequência, da divergência jurisprudencial suscitada.

AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Eventuais irregularidades atinentes ao MPF, por si sós, não induzem à nulidade do processo administrativo fiscal, uma vez que tal instrumento serve como mero controle da atividade fiscal e não como um limitador da competência dos auditores, que possui contornos legais próprios.

(Processo n.º 17546.000392/2007-27. Acórdão n.º 9202-009.189. Conselheiro(a) Relator(a) Ana Cecília Lustosa da Cruz. Sessão de 22/10/2020. Acórdão publicado em 10.12.2020).” (grifei).

Dito isto, passemos, então, a examinar a alegação preliminar de decadência parcial do crédito tributário para, em seguida, e se for o caso, analisar as alegações meritórias as quais, na verdade, apresentam natureza de preliminar, já que dizem respeito à suposta nulidade do lançamento por falta de discriminação clara e precisa dos fatos geradores nos termos da redação original do artigo 37 da Lei n.º 8.212/91.

1. Da alegação de decadência parcial do crédito tributário e da aplicação da Súmula Vinculante n.º 8 do STF

De início, verifique-se que o Supremo Tribunal Federal, em Decisão Plenária, negou provimento aos Recursos Extraordinários n.º 559.882, 559.943 e 560.626 e acabou declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n.º 8212/91 sob o entendimento de que apenas Lei Complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal.

E na mesma Sessão Plenária realizada no dia 12/06/2008, o STF acabou editando a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. em 20.06.2008, nos termos do artigo 2º, § 4º da Lei n.º 11.417/2006, conforme transcrevo abaixo:

“Súmula Vinculante nº 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

A propósito, a extensão dos efeitos da aprovação de Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei n. 11.417, de 19.12.2006. Confira-se:

“Constituição Federal de 1988

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.

1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.” (grifei).

A partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem o referido verbete sumular. Acrescente-se, ainda que o artigo 62, § 1º, incisos I e II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, prescreve que os conselheiros estão vedados de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo se o crédito tributário encontra-se fundamentado em Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal e tenha sido objeto de decisão definitiva sob o rito do artigo 543-B do Código de Processo Civil de 1973 ou de acordo com os artigos 1.036 a 1.041 do Novo Código de Processo Civil. Veja-se:

“Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).”

Uma vez que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, decerto que por força do artigo 146, inciso III, alínea “a” da Constituição a matéria passa a ser regida pelos artigos 150, § 4º e 173, inciso I do Código Tributário Nacional, as quais descrevem em quais ou tais hipóteses o prazo decadencial de 5 anos começa a fluir. Veja-se:

“Lei n. 5.172/66

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.

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.”

A contagem criada para os prazos decadenciais pelo CTN considerou como critério a forma pela qual o crédito tributário é constituído. Em outras palavras, o dado por excelência que deve ser considerado quando da escolha por uma ou outra regra decadencial deve ser a forma de constituição do lançamento, sendo que enquanto a regra do artigo 173, inciso I deve ser aplicada aos casos de lançamento de ofício ou por declaração e àqueles casos em que não houve qualquer pagamento antecipado, a regra do artigo 150, § 4º aplicar-se-á aos casos de lançamento por homologação e tão-somente nas hipóteses em que há pagamento parcial e desde que não haja comprovação de dolo, fraude ou simulação.

A título de informação, note-se que, à época da publicação da Súmula Vinculante nº 8, foi editado o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, estabelecendo as regras a serem observadas no que diz respeito ao prazo decadencial dos créditos previdenciários, podendo-se destacar, aqui, o item 49, alíneas “d” e “e”, conforme se observa abaixo:

“Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008

49. (omissis)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN.”

Nesse contexto, note-se que a jurisprudência deste Tribunal vem entendendo que a regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional deve ser aplicada apenas nos casos de descumprimento de obrigações principais em que há antecipação de pagamento parcial e quando não há comprovação de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES. SUMULA Nº 08 DO STF. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91.

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. ART. 150, §4º DO CTN. SÚMULA CARF 99.

Aplica-se o art. 150, §4º do CTN nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

“Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.”

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. SÚMULA CARF 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

(Processo nº 36582.003314/2006-10. Acórdão nº 9202-007.487. Conselheiro(a) Relator(a) Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Sessão de 29/01/2019. Acórdão publicado em 15/03/2019).” (grifei).

Seguindo essa linha de raciocínio, observe-se que este Tribunal acabou editando a Súmula nº 99, que dispõe que o pagamento antecipado para fins de aplicação da regra decadencial constante do artigo 150, § 4º do CTN, ainda que parcial, restará caracterizado a partir do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Veja-se:

“Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de

cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.”

Na hipótese dos autos, verifique-se que a autuação tem por objeto as competências de 01/1996 a 03/2006, sendo que, no caso, considerando que a notificação do lançamento ocorreu apenas em 14/08/2006 (fls. 193), as competências de 01/1996 a 11/2000 encontram-se decaídas por força do artigo 173, inciso I do CTN, enquanto que a decadência das competências de 01/2001 a 07/2001 deve ser reconhecida por aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, uma vez que a própria fiscalização concluiu que houve pagamento através de *Guias de Recolhimentos da Previdência Social – GRPS/GPS* em relação a todos os meses compreendidos entre 01/1996 a 03/2006, conforme se observa do item 4.1.2. do Relatório Fiscal (fls. 195), bem como não há, na espécie, qualquer comprovação de que tenha ocorrido dolo, fraude ou sonegação por parte da Prefeitura recorrente.

Aliás, esse entendimento de que houve pagamento parcial relativamente às competências de 01/2001 a 07/2001 também pode ser verificado a partir da análise dos (i) Discriminativos Analíticos de Débitos – DAD (fls. 6/71), (ii) Relatório de Documentos Apresentados (fls. 131/137) e (iii) Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (fls. 139/175), por meio dos quais se atesta que, de fato, houve pagamento em tais períodos.

Com efeito, entendo por acolher a preliminar de decadência tal qual formulada para reconhecer a decadência das competências de 01/1996 a 07/2001 por aplicação do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, do que se conclui que o crédito tributário consubstanciado nas referidas competências encontra-se extinto nos termos do artigo 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

2. Da alegação de suposta nulidade do lançamento por falta de discriminação clara e precisa dos fatos geradores

Reconheça-se, inicialmente, que o artigo 142 do Código de Processo Civil dispõe que o crédito tributário será constituído pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo (i) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, (ii) determinar a matéria tributável, (iii) calcular o montante do tributo devido, (iv) identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, (v) propor a aplicação da penalidade cabível. Veja-se:

“Lei n. 5.172/66

Art. 142. Compete 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Note-se que o *verificar a ocorrência do fato gerador* tem a ver com os motivos do ato e significa, portanto, que o lançamento deve estar lastreado em provas do acontecimento que

dá ensejo ao pagamento do tributo. Em outras palavras, *verificar a ocorrência do fato gerador* equivale à comprovação do fato tal qual descrito na hipótese de incidência tributária. É a própria verificação da subsunção do fato à norma. E é por isso mesmo que se diz que o motivo ou o que motiva o ato de lançamento é, sempre, a constatação de um fato que preenche as características do acontecimento previsto abstratamente na hipótese da regra-matriz de incidência tributária, restando-se consignar, pois, que o lançamento apresentará vício quanto ao motivo nas hipóteses em que a autoridade não verifica a ocorrência do fato gerador a partir da comprovação da subsunção do fato à norma.

Em obra especializada intitulada *Atos Administrativos Inválidos*, Eduardo Stevanato Pereira de Souza³ dispõe que quaisquer vícios relativos ao motivo do ato ensejará a sua nulidade em decorrência da sua formalização deficiente. Confira-se:

“O motivo é o fato que justifica a prática do ato administrativo, em outras palavras, o fato é o acontecimento, ou evento hipotético previsto na norma jurídica, necessário e suficiente para fazer nascer a obrigação de o Estado agir por meio da prática de um ato jurídico, gerador de consequências de direito. Essa relação da ação do Estado com a norma jurídica, por meio de seus atos, já foi ressaltada anteriormente, mas não nos cansamos de repetir isto, pela sua importância, especialmente para o presente estudo. A Administração Pública está submissa a um regime jurídico que homenageia o Estado de Direito, adotando, como um de seus princípios mais importantes, o da estrita legalidade.

Então, para que a Administração Pública possa agir, é necessário que a hipótese fática da norma jurídica legal ou, excepcionalmente constitucional, realmente aconteça no mundo fenomênico, pois, deste modo, ocorre o que chamamos de subsunção do fato à norma, gerando uma consequência de direito, que obrigará ou permitirá uma ação jurídica da Administração Pública e, esta, por via de consequência, acarretará também um efeito de Direito a outrem, com quem o Estado estiver se relacionando.

É importante deixar claro que o regime de estrita legalidade não exige apenas que ocorra um fato qualquer, para se ter como cumprido este pressuposto de validade do ato administrativo, sendo necessário que o evento acontecido seja exatamente o mesmo previsto na hipótese normativa e que o ato guarde pertinência lógica com ele, para vincular a conduta do administrador público (...).

[...]

Neste sentido, todo ato administrativo deve trazer consigo, exposto, o motivo de fato que ensejou, obrigou ou autorizou a sua realização, sob pena de vício de formalização (...).”

As lições de Luciano Amaro⁴ a respeito do artigo 142 do Código Tributário Nacional também são de todo relevantes:

“Afirma, ainda, que o lançamento seria *tendente* a verificar a ocorrência do fato gerador etc. Ora, o Código Tributário Nacional confunde aí o lançamento com as investigações que a autoridade possa desenvolver e que objetivem (*tendam a*) verificar a ocorrência do fato gerador etc., mas que, obviamente, *não configuram lançamento*. A ação da autoridade administrativa (investigação) é que objetiva a consecução de *eventual* lançamento. Efetivado o lançamento, porém, este não “tende” para coisa nenhuma, ele *já é o resultado da verificação da ocorrência do fato gerador*, mesmo porque, *sem que se tenha previamente verificado a realização desse fato, descabe o lançamento*. Em

³ SOUZA, Eduardo Stevanato Pereira de. *Atos Administrativos Inválidos*. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 83/84.

⁴ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

suma, o lançamento não tende nem a verificar o fato, nem a determinar a matéria tributável, nem a calcular o tributo, nem a identificar o sujeito passivo. O lançamento pressupõe que todas as investigações eventualmente necessárias tenham sido feitas e que o fato gerador tenha sido identificado nos seus vários aspectos subjetivo, material, quantitativo, espacial, temporal, pois só com essa prévia identificação é que o tributo pode ser lançado. (grifei).

Se a autoridade não dispõe de todas as informações que levam à conclusão da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, aí será necessário intimar o sujeito passivo para que possa levantar todos os elementos necessários à constituição do crédito pelo lançamento. O próprio artigo 9º, *caput* do Decreto n. 70.235/72 dispõe que os autos de infração deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Veja-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Pelo que se nota, a exigência do crédito será formalizado em auto de infração que deve estar instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, porque, do contrário, haverá a necessidade de abertura de procedimento fiscal para que os auditores possam coletar dados e informações relacionados ao fato gerador e possam comprovar, portanto, a efetiva subsunção do fato à norma jurídica, nos termos do que dispõem os artigos 7º do Decreto n. 70.235/72 e 196 do Código Tributário Nacional⁵.

Em comentários ao artigo 9º, *caput* do Decreto nº 70.235/72, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López⁶ dispõem o seguinte:

“A atividade funcional exercida pela autoridade fiscal na constituição do crédito tributário é vinculada e obrigatória. Assim, verificada a existência de crédito tributário pela autoridade fiscal, deve esta formalizar a sua exigência por meio do auto de infração ou notificação de lançamento, conforme o caso. A cada ato deve corresponder um único tributo.

O artigo 9º do PAF refere-se a dois modos de formalizar a exigência: por auto de infração ou por notificação de lançamento. O primeiro é de iniciativa do agente fiscal no procedimento de fiscalização. A expressão “auto de infração” pode ser utilizada como sendo o termo lavrado pela autoridade fiscal após constatação de suposta infração da legislação fiscal; o segundo é competência do chefe da repartição fiscal (Delegado ou Inspetor) que, em processo de levantamento interno de informações, apura irregularidades no pagamento do tributo. É o caso, por exemplo, da revisão interna das declarações de rendimentos para fim de tributação de Imposto de Renda.

⁵ Cf. Lei n. 5.172/66, Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

⁶ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado* (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

[...]” (grifei).

Nesse contexto, destaque-se, ainda, que os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 elencam requisitos que dizem respeito, respectivamente, ao próprio lançamento e à sua correspondente notificação. Enquanto o artigo 10 descreve os requisitos que devem ser cumpridos pelo agente fiscal por ocasião da lavratura do auto de infração e cuja desobediência pode levar a invalidade do ato, o artigo 11 diz respeito à notificação que, aliás, é pressuposto essencial do ato-fato de lançamento. É ver-se:

Decreto n. 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

A autoridade fiscal tem o dever de buscar a verdade material em virtude de estar vinculada à legalidade. Afinal, tanto a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do que dispõe o artigo 142, *parágrafo único* do Código Tributário Nacional, quanto a autoridade ainda tem o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária a partir da comprovação de que o fato tal qual ocorrido no mundo fenomênico preenche as características do acontecimento descrito abstratamente na hipótese da regra-matriz de incidência tributária, do que se conclui que o lançamento apresentara vício quanto ao motivo nas hipóteses em que a autoridade não verifica a ocorrência do fato gerador a partir da comprovação da subsunção do fato à norma.

A autoridade fiscal tem o dever de buscar a verdade material em virtude de estar vinculada à legalidade. Afinal, tanto a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do que dispõe o artigo 142, *parágrafo único* do Código Tributário Nacional, quanto a autoridade ainda tem o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária a partir da comprovação de que o fato tal qual ocorrido no mundo fenomênico preenche as características do acontecimento descrito abstratamente na hipótese da regra-matriz de incidência tributária.

De fato, ao lavrar o auto de infração e cientificar o contribuinte, a autoridade fiscal realiza ato de conteúdo normativo, introduzindo uma norma individual e concreta que vincula os sujeitos por meio de uma obrigação jurídica. É essa relação jurídica que impõe o dever de o sujeito passivo pagar uma determinada quantia de acordo com as bases explicitadas pelo próprio ato administrativo de lançamento. A norma introduzida será considerada válida quando presentes os seguintes requisitos: (i) a norma introduzida deve encontrar fundamento em norma superior que a autorize (fundamento de validade); (ii) a introdução da norma deve obedecer o procedimento previsto em lei (procedimento previsto em lei); e (iii) o ato deve ser realizado por autoridade competente (sujeito competente).

Fixadas essas premissas, observe-se que à época dos fatos aqui discutidos⁷ vigia o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, que, a rigor, dispunha que a fiscalização deveria lavrar a notificação do débito com discriminação clara e precisa dos fatos geradores das contribuições. Confira-se:

“Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”

No caso concreto, registre-se que a autoridade julgadora de 1ª instância entendeu, num primeiro momento, por converter o julgamento em diligência através do Despacho nº 0081 (fls. 451/452) para que a autoridade lançadora pudesse elaborar relatório complementar conclusivo por meio do qual esclarecesse alguns pontos, dentre eles a respeito das rubricas constantes do resumo da folha-de-pagamentos consideradas como integrantes do salário-de-contribuição, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito:

“2. Levantamento FPG - No relatório fiscal consta que os valores são relativos a divergências entre os informados pelo setor de Recursos de Humanos da Prefeitura Municipal e os considerados pela fiscalização. Diante do acima relatado é necessário que se descreva quais foram às rubricas do resumo da folha-de-pagamento consideradas como integrantes do salário de contribuição. O impugnante também alega que faltaram informações relativas à identificação da categoria de servidores nas quais foram pagas tais remunerações.”

Em atendimento à solicitação, a autoridade lançadora, por sua vez, elaborou o Relatório Complementar juntado às fls. 455/462 em que esclareceu as questões tais quais solicitadas e no ponto que aqui nos interessa dispôs que considerou como sendo integrantes do salário-de-contribuição, por amostragem, quadro informativo com tais valores, sendo que, no caso, os resumos das folhas de pagamentos que foram utilizadas para realizar tais demonstrações acabaram sendo anexadas às fls. 463/468. Confira-se, portanto, os trechos constantes do Relatório Complementar no ponto que aqui nos interessa:

⁷ Confira-se que nos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional, “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

“Quando descrevi o conteúdo do levantamento FPG - Folha de Pagamento nele mencionei que o resumo da folha de pagamento consignava os valores de remunerações pagas aos servidores públicos, nele incluídos os funcionários efetivos, bem como os servidores que exercem cargos em comissão. Os valores relativos aos subsídios dos agentes políticos (Prefeito e Vice Prefeito) foram separados em um outro levantamento (POL). Os valores pagos aos membros do conselho tutelar foram segregados no levantamento TUT e os valores pagos a título de Plantão Médico foram demonstrados no levantamento PLA. Dessa forma, os valores que serviram de base de cálculo consignados no levantamento FPG referem-se a valores pagos aos servidores efetivos e em comissão da Prefeitura Municipal.

Quanto as divergências verificadas por essa fiscalização faço questão de frisar de que ALGUMAS competências apresentaram essas divergências e não TODAS as competências.

Como forma de demonstrar quais rubricas a fiscalização considerou como sendo integrantes do salário-de-contribuição apresento abaixo, por amostragem (algumas competências), quadro informativo com esses valores. Os resumos das folhas de pagamentos que foram utilizadas para essas demonstrações estão anexas a este relatório fiscal complementar.”

Ocorre que, no caso, a autoridade lançadora já havia disposto quando da elaboração do Relatório Fiscal originário de fls. 194/201 que as exigências de contribuições ora em discussão haviam sido apurados a partir da análise dos documentos apresentados pelo próprio sujeito passivo, lastreados, por exemplos, em *Folhas de pagamentos dos segurados empregados e contribuintes individuais, Guias de Recolhimentos da Previdência Social – GRPS/GPS etc.*, de modo que o que deve restar claro, aqui, é que o ponto crucial aí não diz respeito a quais ou tais rubricas foram lançadas, mas, sim, às diferenças apuradas a partir das divergências entre as informações constantes das *Folhas de Pagamentos x GFIP's e GPS*.

Quer dizer, a autoridade apurou e efetuou o lançamento das divergências que apurou a partir da análise dos referidos documentos contábeis os quais, frise-se, foram elaborados pela própria recorrente, sendo que tais divergências, aliás, e como bem disposto pela autoridade quando da elaboração do *Relatório Complementar*, não foram constatadas em todas as competências, mas apenas em algumas. No final, tais divergências restaram bem discriminadas nos Discriminativos Analíticos de Débito – DAD juntados às fls. 6/71. De todo modo, note-se que a apuração das divergências lançadas não foi realizada por amostragem, tal como levar a crer a recorrente, já que a autoridade analisou todos os resumos das folhas de pagamentos juntamente com as GFIP's e GPS relativas a todo o período de 01/1996 a 03/2006.

De fato, o lançamento aqui discutido foi regular e devidamente formalizado nos termos da legislação tributária vigente, tendo sido observado os requisitos estabelecidos tanto pelo artigo 142 do CTN⁸ quanto pelos artigos 10 e 11 do Decreto n. 70.235/72. Não há cogira-se, portanto, em qualquer nulidade do Auto de Infração aqui discutido, uma vez que todos os requisitos e elementos necessários à formalização do ato administrativo foram respeitados pela autoridade lançadora. Dito de outro modo, todos os elementos que revestem o ato administrativo foram discriminados de forma clara e precisa em total consonância com as normas jurídicas que prescrevem sobre a formalização do lançamento.

⁸ Cf. Lei n. 5.172/1966. Art. 142. Compete 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Em obediência aos requisitos constantes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, note-se que a autoridade lançadora (i) verificou a ocorrência dos fatos geradores da obrigação correspondente, (ii) determinou a matéria tributável, (iii) calculou o montante do tributo devido, (iv) identificou o sujeito passivo e, por fim, (v) aplicou a penalidade cabível. Portanto, não há se falar em qualquer nulidade do lançamento tal qual formalizado em razão de suposta violação às garantias da ampla defesa e contraditório.

Por essas razões, entendo que não há que se falar em quaisquer nulidades lançamento aqui discutido. À toda evidência, a autoridade lançadora agiu em consonância com os artigos 10 e 11 do Decreto n. 70.235/72 e artigo 142 do CTN, de modo que a preliminar de nulidade tal qual formulada deve ser de todo rejeitada.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço em parte do presente Recurso Voluntário e, portanto, na parte conhecida, entendo por acolher a preliminar de decadência para declarar a extinção parcial do débito lançado até a competência de 07/2001. No mérito, entendo por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega