



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

Processo nº	11330.000012/2007-01
Recurso nº	11.330.000012200701 Voluntário
Acórdão nº	2803-003.525 – 3ª Turma Especial
Sessão de	12 de agosto de 2014
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL E OUTRA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 1994, 1995

LANÇAMENTO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

Recurso Voluntário Provido - Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário que busca reforma de decisão da DRJ que manteve parcialmente lançamento substitutivo de contribuições previdenciárias e à terceiras entidades, sob o DEBCAD n. 37048288-3, que fora originalmente cancelado quando lavrado sob o DEBCAD n. 35.007.354-6, em razão da decisão do Acórdão 745/2005 da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que entendeu como viciado por ausência de devida fundamentação fático-legal do ato inicial. O período do lançamento mantido pela decisão recorrida são referentes à 12/1994 a 01/1995, os demais estariam decadentes em razão do art. 173, II, do CTN. A ciência inaugural do lançamento foi em 21.12.2006

Em recurso voluntário a contribuinte CSN, alegou a ocorrência da decadência na forma do art. 150,§4º, do CTN, bem como que a nulidade apontada no Acórdão 745/2005 da 4ª Câmara do Conselho de Recursos da Previdência Social, trata-se de nulidade em razão de vício material pois trata-se de ausência de motivação e não identificação de sujeito passivo.

Os autos vieram a esta Turma Especial para apreciação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator

I - O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido

II - A decisão *a quo* e a autoridade lançadora equivocaram-se pois, nem no relatório fiscal nem em outros documentos dos autos, apesar dos autos não haverem cópias ou o inteiro teor do Acórdão 745/2005 da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, em diligência junto ao sítio da Previdência Social (<http://www1.previdencia.gov.br/crps/debito.asp#>) foi obtido o inteiro teor da respectiva decisão, a qual se transcreve:

04ª CaJ - Quarta Câmara de Julgamento

Documento: 0035.007.354-6

Tipo do Processo: DÉBITO Unidade de Origem: SERVIÇO DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA-SERVREP

Nº de Protocolo do Recurso: 35334.002998/2002-60

Recorrente(s): COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL

Recorrido(s): INSS Assunto/Espécie

Benefício: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA Data de Entrada no(a) JR/CRPS: 24/09/2004 Relator(a): MARIA LIGIA SORIA

Relatório

Trata-se de lançamento das contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do empregado e ao financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalho – SAT (competências até 06/1997) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (competências a partir de 07/1997).

Período do débito apurado: 11/1991 a 12/1998.

Constitui fato gerador a prestação de serviços (limpeza, manutenção, vigilância, transporte, informática, construção civil e outros), mediante cessão de mão de obra, sem comprovação por parte da empresa tomadora de serviços dos recolhimentos previdenciários decorrentes da mão de obra colocada à sua disposição, caracterizando o Instituto da Responsabilidade Solidária.

A Decisão Notificação (fls. 15.877/15.954) julgou o lançamento procedente, mas a autoridade fiscal promoveu a retificação do

débito, com base nos documentos juntados aos autos em sede de defesa administrativa. Portanto, os valores foram alterados conforme planilha de fls. 15.951/15.953.

O Discriminativo Analítico do Débito Retificado foi juntado aos autos às fls. 16.128/16.598.

A Decisão Notificação foi cancelada de acordo com a recomendação feita pela autoridade fiscal (fls. 16.612/16.630).

Nova Decisão Notificação foi confeccionada (fls. 17.061/17.652), por meio da qual decidiu-se ser o lançamento totalmente procedente.

Irresignada, a COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL – CSN – recorre a este Conselho aduzindo, preliminarmente, a nulidade da notificação por vício de forma. Afirma que a autoridade fiscal efetuou o lançamento relativo a 169 (cento e sessenta e nove) empresas em uma mesma NFLD, comprometendo seu direito de defesa, já que os contratos de cessão de mão de obra não estão relacionados entre si.

Alega que entre as empresas solidárias estão empresas de vários ramos, tais como transportadoras, empresas de alimentação, empresas de segurança, construtoras, fornecedoras de material e montadoras, empresas de engenharia, etc. Por esta razão, entende a recorrente que há necessidade de especificação da incidência de artigos de lei para lastrear cada débito lançado por arbitramento, sob pena de nulidade do lançamento.

Por outro lado, afirma que os efeitos tributários da solidariedade estão insculpidos no artigo 134 do CTN que, por seu turno, indica a solidariedade subsidiária, em detrimento do disposto no artigo 31 da Lei nº 8.212/91. Como o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal com status de Lei Complementar, tal disciplina legal prevaleceria em relação ao dispositivo da Lei de Custo.

Ademais, aduz que a comprovação dos recolhimentos por guias genéricas ilide a responsabilidade imposta à recorrente em período anterior a abril/1995.

Por fim, requer seja a notificação fiscal em apreço anulada por vício insanável.

Em sede de contra-razões, pugna o INSS pela manutenção da decisão proferida em primeira instância.

É o relatório. Peço a inclusão em pauta.

Brasília - DF, 12/04/2005

MARIA LIGIA SORIA

Representante dos Trabalhadores

Inclusão em Pauta Incluído em Pauta no dia 2005-04-12 para sessão nº 77/2005 de 2005-04-20 às 1600

Voto

EMENTA: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 31 DA LEI nº 8.212/91. AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE ABSOLUTA.

A ausência de fundamentação legal do arbitramento das contribuições previdenciárias é vício insanável e gera a nulidade absoluta da notificação em referência.

NFLD ANULADA.

Analizando detidamente os autos, creio que a presente notificação fiscal deve ser anulada, ante a existência de vício insanável, o que macula todo o procedimento levado a efeito pela fiscalização. Senão veja-se.

O crédito foi apurado com base no instituto da solidariedade e a notificação fiscal em referência foi lavrada em desfavor da empresa tomadora de serviços.

Como a tomadora de serviços não elidiu a responsabilidade solidária nos moldes determinados pelo artigo 31 da Lei nº 8.212/91, já que não apresentou as guias de recolhimento nem as folhas de pagamento dos serviços prestados, a autoridade fiscal não teve outra alternativa senão levantar o débito por meios indiretos, quais sejam, a utilização das notas fiscais/faturas dos prestadores de serviços.

Ocorre, todavia, que a fiscalização mencionou nos autos o artigo 33, §3º, da Lei nº 8.212/91 nos Fundamentos Legais do Débito (fls. 862), dispositivo legal que autoriza o arbitramento por aferição indireta. Confira-se:

“Art. 33

§ 3º. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário”.

Em face da omissão nos Fundamentos Legais do Débito (fls. 862) do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, restaram violados os direitos constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa do contribuinte.

Cumpre destacar os pontos mencionados pelo ilustre Presidente desta colenda Câmara, no voto proferido em notificação fiscal da mesma natureza:

“O enquadramento correto da legislação tributária aplicável e a precisa informação desses fatos ao contribuinte são formalidades essenciais que não podem ser consideradas meras irregularidades. Considerando a natureza das obrigações tributárias, qualquer omissão por parte das autoridades fiscais vicia o procedimento, pois afronta a legalidade estrita e a necessária proteção do cidadão no que tange ao devido processo legal.

(...)

a hipótese de incidência aferida em seu elemento material, base de cálculo, pelas notas fiscais de serviços, tem como fundamento legal a possibilidade que a lei concedeu ao fisco, como exceção à regra geral, de arbitrar os valores que reputar devidos em razão de não ser possível aferir de maneira convencional o fato gerador da obrigação previdenciária que é a remuneração paga aos segurados empregados das empresas prestadoras de serviço”.

(...)

“Todos os procedimentos fiscais apurados por responsabilidade solidária do tomador com o prestador de serviços devem informar, ao notificado, que o fundamento legal em relação ao fato gerador decorre da possibilidade de arbitramento em relação à importância que o fisco reputa devida ante o permissivo contido no § 3º do art. 33 (...).”

Ressalta-se, por oportuno, que a constituição da dívida ativa somente se dará após a regular inscrição na repartição competente, nos termos do artigo 201 do Código Tributário Nacional. Ademais, o termo de inscrição da dívida ativa, efetuado após o trâmite regular da notificação fiscal, deverá indicar, entre outras informações, a origem e a natureza do crédito, mencionando especificamente a disposição de lei em que seja fundado. É o que determina o inciso III do artigo 202 do mencionado Código Tributário.

Do dispositivo legal supracitado extrai-se a conclusão de que é nos Fundamentos Legais do Débito que deve constar o fundamento que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, haja vista que tal documento, dentre outros, é parte integrante do termo de inscrição da dívida ativa.

Além disso, verifica-se no caso em apreço a existência de outro vício insanável também capaz de anular o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal: a inclusão, em uma única notificação fiscal, de débitos referentes a 169 (cento e sessenta e nove) contratos de cessão de mão de obra.

Tal fato dificulta sobremaneira e até mesmo impede o exercício do direito de defesa pelo tomador do serviço e pelas empresas prestadoras de serviços, considerando-se que são 27 (vinte e sete) volumes a serem analisados no mesmo decurso de prazo

deferido para todos os processos sujeitos à esfera administrativa fiscal.

Nem se diga que a exigência de Notificações individualizadas por prestador só veio a ser exigida a partir do início de vigência da IN 70/2002.

Tão pouco o Parecer CJ 2376/2000 pode ser considerado como termo inicial para este procedimento.

Certo é que a solidariedade do tributo previdenciário se comporta como autoritário litisconsórcio passivo. Nos termos do artigo 47 do CPC, aplicável subsidiariamente ao Contencioso Administrativo Fiscal, a eficácia da decisão depende da citação de todos os litisconsortes. É dizer, desde o momento em que houve a constituição do crédito, sempre haverá a necessidade legal para que todos os que podem figurar no pólo passivo do lançamento tornem devidamente intimados.

Dessa forma, a autoridade fiscal deve seguir a orientação de desmembrar a presente notificação fiscal em várias outras, podendo até separar por grupos de serviços prestados como, por exemplo, empresas construtoras, empresas de alimentação, empresas de segurança, etc., com intuito de facilitar, ou melhor, possibilitar que os contribuintes envolvidos tenham garantido o exercício do direito de defesa e do contraditório.

Por estas razões, VOTO no sentido de ANULAR a presente NFLD.

Brasília - DF, 12/04/2005 MARIA LIGIA SORIA

Representante dos Trabalhadores

Decisório N.º do(a) Acordão: 724/2005

Vistos e relatados os presentes autos, em sessão realizada hoje, ACORDAM os membros da Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, por Unanimidade em ANULAR A NFLD, de acordo com o voto do(a) Relator(a) e sua fundamentação.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Maria Bandeira e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Brasília - DF, 20/04/2005 MARIA LIGIA SORIA Representante dos Trabalhadores-FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR Sem Função 04ª CaJ - Quarta Câmara de Julgamento

Observe-se que em momento algum a decisão declara que o vício verificado era de natureza formal, mas deixa clara a ausência da devida construção da norma individual e concreta que constitui o ato de lançamento, justamente por falta da devida motivação. Logo, não há como vincular a declaração da natureza daquele vício à presente apreciação.

Conforme o que dispõe o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/2010, o lançamento tributário deve ser demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade. Isso inclui o ônus probatório da Administração em trazer elementos probantes e legais que subsidiem a constituição do crédito

tributário, para em um segundo momento demonstrar de forma clara o fenômeno da subsunção da norma aos eventos por eles representados (art. 9º, do Dec. 70.235/1972). Inclusive, poder-se-ia que o presente lançamento também pecaria neste aspecto, pois sequer trouxe os elementos motivadores do novo procedimento, como cópia o Ofício que deu conhecimento à decisão supra transcrita.

O lançamento substituído e cancelado deveria ter preenchido os requisitos da legalidade impostos pelo art. 142, do CTN, bem como da legislação ordinária, em especial o art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991 e Decreto n. 70.235/1971. Tais determinações são necessárias inclusive para que haja o real respeito à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988)

“sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente” (PAUSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 3º ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2001, p. 706).

Observa-se pelas razões acima, que a norma individual e concreta em que não demonstra todas as suas facetas, prejudica a sua aplicação e a possibilidade de defesa do contribuinte perante o Fisco (art. 59, I, do Dec. 70.235/1972). A deficitária construção da norma individual e concreta do tributo ou da sanção, algo além da mera formalidade extrínseca do ato de constituição do crédito, afetando o seu âmago. Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO — É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Rata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que alta conteúdo ao ato, o que implica inocorrência da hipótese reincidência.” (1º Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.213 — Acórdão nº 101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime)

Dessa forma, resta claro que o vício que deu origem ao cancelamento ao lançamento anterior tinha origem material, não formal como tenta convencer os atos recorridos. Logo, o prazo decadencial não sofreu interrupção na forma do art. 173, II, do CTN, que tem como pressuposto o cancelamento do crédito por vício formal.

II - Em face da inocorrência de causa interruptiva do lapso decadencial, deve-se atentar à extinção dos créditos constituídos em razão da ocorrência de decadência.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado e obrigatório à administração pública, emitiu a Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, que pacificou o entendimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “*São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário*”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, 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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

Observe-se a NFLD é referente às fatos geradores são dos períodos anteriores à 31/01/1995, mas o seu lançamento efetivo(substitutivo) se deu apenas em 21.12.2006. Mesmo que a natureza das contribuições em questão é aplicável ao lançamento por homologação (art. 150, do CTN), com pagamento parcial, aplicar-se-ia a regra decadencial, a disposta no art. 150, §4º, CTN, ou seja, da ocorrência de decadência e extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito após de 5(cinco) anos a partir da data do fato gerador, entretanto, mesmo pela regra do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento de ofício (art. 149, do CTN), haveria a completa decadência.

Isso posto, meu voto é para CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO, CONCEDENDO TOTAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão *a quo* e decretar a nulidade do lançamento por vício material.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato- Relator

CÓPIA