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

CÓPIA

Processo nº	11330.000493/2007-47
Recurso nº	151961 Voluntário
Acórdão nº	**2301-002.663 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de março de 2012
Matéria	Decadência
Recorrente	COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN E OUTRO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/1996 a 12/1998

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.
Ocorre vício material quando cerceado o direito de defesa do contribuinte, consistente na ausência de indicação no lançamento do dispositivo legal que fundamenta o lançamento e a existência da própria obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) em reconhecer que o vício da ausência da fundamentação legal no relatório "Fundamentos Legais do Débito (FLD)", constitui-se em material, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em conceituar o vício como formal; b) em reconhecer que o vício na elaboração do lançamento sem a individualização por prestador de serviço constitui-se em vício material, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que conceituaram o vício como formal; II) Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

MARCELO OLIVEIRA - Presidente

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros os Conselheiros MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZALES SILVERIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 2
8/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIR
A
Impresso em 10/07/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de Débito, lavrada em 14/12/2006, em desfavor de Companhia Siderúrgica Nacional - CSN, responsável solidária pelos débitos da empresa Aceplan Construções e Incorporações Ltda. que lhe prestou serviços, devido ao não recolhimento de contribuições previdenciárias correspondentes à parte da empresa e à devida pelos segurados destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Para a lavratura da referida NFLD, a autoridade fiscal fundamentou-se no comando dos arts. 30 inc. VI da Lei nº 8.212/91, art. 42 § 1º do Decreto 612/92 e art. 43 §§ 1º, 2º e 3º do Decreto 2.173/97.

Inconformada com a inércia da CSN quanto à apresentação de Defesa Administrativa, a Aceplan apresentou Impugnação de fls. 36/48, tendo o Acórdão de fls. 338/345 julgado procedente a notificação sob o fundamento de que os débitos em fustigo não haviam sido alcançados pela decadência, adotando para tanto, o entendimento do disposto no art. 45 da Lei 8.212, à época, ainda não revogado.

Irresignadas, ambas as empresas interpuseram Recurso Voluntário constando o da Companhia Siderúrgica Nacional às fls. 351/375 alegando em síntese:

a) Tratar-se de notificação com caráter substitutivo em relação a lançamento anterior julgado nulo por vício material;

b) Devido à materialidade do vício que ensejou a anulação da notificação original, afastar-se, pois, a aplicabilidade do art. 173 inc. II do CTN que tem o condão de reiniciar a contagem do prazo decadencial;

c) Constatar-se, no caso em tela, a consumação da decadência, haja vista a presente notificação referir-se às competências de 1996 a 1998 e sua lavratura somente ter ocorrido em 2006, quando já findo o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150 §4º do CTN;

d) A perempção do crédito tributário, vez que o lançamento perpetrado pela NFLD 37.007.354-6, declarada nula em 2005, constituiu o crédito em 1999, portanto constatado o decurso de mais de 5 anos entre o lançamento e o seu julgamento;

e) A falta de comprovação pela fiscalização da existência de qualquer débito previdenciário da empresa empreiteira contratada pela Recorrente para prestação de serviços, autorizando a cobrança em face da responsável solidária, qual seja a ora Recorrente.

Quanto ao recurso da Aceplan Construções e Incorporações constante às fls. 411/427 a empresa afirmou, sinteticamente:

a) ser inconstitucional o prazo decenal, previsto no art. 45 da Lei 8.212, para consumação da decadência do direito da Fazenda Pública constituir crédito previdenciário;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIRA
Impresso em 10/07/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

b) Constatar-se, no caso em comento, a decadência dos créditos fustigados, haja vista o disposto no art. 150 §4º do CTN;

c) Comprovar-se mitigado o contraditório, vez que a recorrente não foi partícipe do processo de fiscalização ocorrido em 2006 não podendo, pois, apresentar os documentos que foram exigidos da empresa contratante – CSN, quando sequer teve conhecimento da ação fiscal à época devida;

d) Ter sido a contribuinte notificada somente no mês de Março de 2007, não lhe sendo dada a oportunidade de comprovação de recolhimento das contribuições devidas;

e) Não ter a empresa contratante dos serviços vinculação direta ou indireta com o fato gerador da obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os salários dos empregados da prestadora, ainda que estes executem serviços nas dependências do estabelecimento da contratante;

f) Somente poder a ora recorrente – contratada – esclarecer questões relativas ao recolhimento das referidas contribuições;

g) Não poder-se tomar como base para o cálculo das importâncias devidas apenas as faturas constantes em nota fiscal;

h) Ter sido efetuado o pagamento de todas as contribuições previdenciárias oriundas da prestação de serviço da ora Recorrente à CSN.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Da nulidade do primeiro lançamento por vício material

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora discutida foi lavrada em substituição a NFLD anterior - declarada nula pela 4ª Câmara de Julgamento através do Acórdão n°724/2005 - Oficio n° 10/4° CAJ/CRPS, 04/04/2006 – em face da omissão, no relatório de Fundamentos Legais do Débito, do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, como também pelo fato de a NFLD ter arrolado, de forma

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIRA
Impresso em 10/07/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

englobada, 169 prestadores de serviço - restando violados os direitos constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa do Contribuinte.

Consoante os fundamentos esposados, resta indubitável o fato da anulação da original notificação ter decorrido de vício eminentemente material, vez que cerceou o direito ao contraditório garantia constitucional do devido processo legal.

Sobre a matéria, imperioso esclarecer que o vício material ocorre quando o lançamento não indica os requisitos necessários à configuração do descumprimento da obrigação, tais quais a caracterização dos fatos geradores, constatação de simulação, correto enquadramento jurídico dos fatos postos, elementos estes que, uma vez ausentes, acarretam a impossibilidade do exercício da garantia constitucional da ampla defesa.

Destaque-se que, quando se trata de ato administrativo, como o lançamento tributário, por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade. Assim, é formal, o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento "forma"; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro. [1] Segundo a mesma autora, o elemento "forma" comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando à consecução de determinado resultado final.

Observe-se, pois, o que reza o art. 2° da Lei de Ação Popular 4.717/65 acerca da matéria elucidada no que pese à conceituação de vício formal:

> *Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:*
> *(...)*
> *Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:*
> *a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;*
> ***b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;***

Portanto, a concepção de "forma" não se confunde com o "conteúdo" material. A materialidade é um requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz "exteriorização", deve-se concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Com isso, tem-se que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados, aquele prescrito em lei.

Ademais, nas relações de direito público, a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos

[1] DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIRA
Impresso em 10/07/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, a Notificação Fiscal com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária, exigindo-se, sempre, a indicação explícita do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito. Imprescindível, também, conter o Relatório Fiscal a descrição detalhada das infrações a serem imputadas a determinado contribuinte, de forma a viabilizar o exercício da ampla defesa. Quando descritas as situações que ensejaram a lavratura de determinada NFLD englobando, de forma generalizada, fatos geradores diversos sem a precisa especificação das causas originadoras do vínculo obrigacional, mitiga-se o contraditório e impede-se o curso natural do devido processo legal. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

> *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 sedo imputado.*** *Trata-se, no caso, de nulidade pro vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inocorrência da hipótese de incidência. Recurso negado. (Acórdão n° 101-94049 IRPJ - AF - lucro real, de 06/12/2002 da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)*

Outrossim, conforme acórdão retro transcrito, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN.

Desta feita, comprovado está que a falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram a autuação, bem como sua correta adequação ao dispositivo legal infringido, incorre em vício material. No caso da NFLD anulada, constata-se que houve omissão do fundamento legal que autoriza o levantamento do débito, bem como a referida notificação englobou 169 prestadores de serviço violando o devido processo legal e a ampla defesa, caracterizando, portanto, a presença indubitável de vício material no lançamento.

Da Conclusão

Ante ao exposto, conheço do Recurso, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, para reconhecer o vício material do lançamento efetuado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de março de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIRA
Impresso em 10/07/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 2
8/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIR
A
Impresso em 10/07/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO