



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.001517/2009-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.334 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de agosto de 2019
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/07/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL SÚMULA VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUTAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 312/330, interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, de fls. 301/309, que julgou procedente o lançamento de contribuição previdenciária relativa à parte dos segurados (DEBCAD nº 37.224.394-0) incidente sobre as remunerações dos segurados empregados de empresa terceira (CEMTEL CONTRUÇÕES E TELECOMUNICAÇÕES LTDA.) contratada pela RECORRENTE para prestação de serviços de construção civil,

conforme auto de infração de fls. 2/15 dos autos, lavrado em 18/09/2009, relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 (competência compreendida entre 04/1998 a 07/1998, inclusive), com ciência da RECORRENTE em 18/09/2009, conforme assinatura no auto de infração (fls. 2)

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 89.832,72, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora no percentual de 12%.

De acordo com o Relatório Fiscal acostado às fls. 22/27, o lançamento foi efetuado para substituir a NFDL nº 35.442.277-4, anulada pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social.

Analizando a decisão da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS de fls. 29/33, verifica-se que a causa que determinou a anulação do lançamento originário foi cerceamento do direito de defesa do contribuinte, em razão da ausência de fundamentação legal para que fosse promovido o arbitramento das contribuições previdenciárias.

Durante a fiscalização, a autoridade lançadora entendeu que a RECORRENTE era responsável solidária da empresa contratada para execução de serviços de construção civil (CEMTEL – CONTRUÇÕES E TELEFOMUNICAÇÕES LTDA) no pagamento das contribuições sociais incidente sobre as remunerações dos empregados utilizados na prestação do serviço de construção civil. Isto porque, na visão da fiscalização, a RECORRENTE não apresentou a totalidade dos documentos necessários para elidir a responsabilidade solidária (dentre os quais a fiscalização lista as folhas de pagamento e comprovantes de recolhimento específicos, relativos as notas fiscais/faturas/recibos, emitidos pela empresa contratada).

Considerando a ausência de documentos, a fiscalização arbitrou a base de cálculo das contribuições devidas, utilizando o critério de aferição indireta com base na aplicação dos percentuais previstos no art. 600, inciso I, da IN SRP nº 3/2005 (40% do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços).

Merece destaque o fato de que apesar do relatório fiscal afirmar que o lançamento foi feito em face da RECORRENTE em razão da responsabilidade solidária legal, a RECORRENTE consta como contribuinte do tributo devido ao passo em que a empresa prestadora dos serviços de construção civil consta como devedora solidária.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 37/50 em 20/10/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Da impugnação

7. Notificada pessoalmente em 18/09/2009, a notificada apresentou impugnação em 20/10/2009, logo, dentro do prazo regulamentar, através do instrumento de fls. 36/49, no qual apresenta os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

7.1. Uma análise cuidadosa da legislação aponta que a existência de solidariedade pressupõe a aferição da efetiva existência do débito cobrado, primeiramente, fiscalizando o devedor principal (contratado). No presente caso, a lógica está invertida. Somente após a constatação de que a contratada deixou de recolher as contribuições é que se poderia exigir da impugnante o tributo devido.

7.2. O interesse comum a que se refere o art. 124 do CTN é aquele existente entre o sujeito e o fato gerador, o vínculo jurídico. Não se trata, contudo, de qualquer vínculo, mas apenas do vínculo ab origine que os une.

7.3. Cita exemplos, colaciona excertos doutrinários e arestos em abono de suas teses.

7.4. A responsabilidade solidária imputada por aferição indireta somente é cabível como medida excepcional quando a fiscalização constatar que a contabilidade da empresa prestadora não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço. O Fisco nem mesmo se deu ao trabalho de procurar as folhas de pagamento junto à prestadora de serviços.

7.5. Inexiste solidariedade para o caso dos autos pois os serviços prestados pela Cemtel à Impugnante são de fornecimento e montagem de máquinas na área de telefonia, e não de construção civil ou cessão de mão-de-obra. Outrossim, o caso é ainda de empreitada global, não havendo solidariedade.

7.6. Afirma que a Asserte (sic) recolheu regularmente todos os tributos devidos no período autuado, sendo a prova da quitação do período contido na NFLD suficiente para afastar a exigência. Acosta novamente os documentos comprobatórios da quitação das obrigações previdenciárias. Alega ser inadmissível que se exija novamente do responsável solidário as contribuições já pagas, sendo também ilegítimo o arbitramento efetuado.

7.7. Entende que, como o Auto de Infração foi lavrado após a edição da MP nº 449/08, o caso é de aplicação da multa prevista na Lei nº 9.430/96, no valor de 0,33 ao dia até o limite de 20% do valor do débito.

7.8. Por fim, pede a procedência da impugnação, protestando por prova pericial e juntada posterior de documentos que eventualmente se façam necessários.

8. Regularmente notificada do lançamento, conforme se verifica às fis. 43, a contratada deixou transcorrer in albis o prazo de defesa.

9. É o Relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 301/309):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/07/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA -
CONSTRUÇÃO CIVIL.

A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual, pela dívida toda, não comportando benefício de ordem. A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem o direito de escolher e de exigir, de acordo

com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito de qualquer um dos devedores solidários, inteligência do art. 30, VI da Lei 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA.

A não apresentação de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à verificação do fato gerador enseja o lançamento arbitrado pela técnica da aferição indireta, com fulcro no art. 33, § 3º da Lei 8212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 18/11/2010, conforme AR de fls. 311, apresentou o recurso voluntário de fls. 312/330 em 16/12/2010.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, especialmente quanto a inocorrência da reponsabilidade solidária, do equívoco no procedimento adotado para arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas. Além disso, solicitou a retroatividade benigna da multa estipulado pela Lei nº 11.941/2009.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da decadência

Apesar da decadência do lançamento não ter sido objeto do Recurso Voluntário, entendo que é questão cognoscível de ofício por este julgador, na medida em que se trata de matéria de ordem pública.

Pois bem, trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias de competência de 04/1998 e 07/1998, efetuado apenas em 18/09/2009, em virtude da declaração de nulidade da NFDL nº 35.442.277-4, anulada pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da

Previdência Social (fls. 29/33), por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, em razão da ausência, no auto de infração originário, da fundamentação legal para que fosse promovido o arbitramento das contribuições previdenciárias.

Como cediço, o art. 173, II do Código Tributário Nacional (“CTN”), estipula que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário se extingue após 5 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Resta, pois, a questão: a anulação da NFDL nº 35.442.277-4 por cerceamento do direito de defesa foi decorrência de vício formal ou material do lançamento?

Posto que, se o vício for de natureza formal, é possível a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso II, do CTN, caso contrário, apenas poderia haver relançamento caso existisse prazo decadencial contado nos termos do art. 150, § 4º ou 173, I, ambos do CTN, a depender da existência ou não de pagamento prévio.

Neste sentido, é oportuno analisar o voto do julgador Rafael Vidal de Araújo, conselheiro da Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferido no acórdão nº 9101-002.713 (03/04/2017), *in verbis*:

Para o Direito Tributário, essa questão de compreender e identificar se o vício é formal ou material tem grande relevância, porque o Código Tributário Nacional CTN, nos casos de vício formal, prolonga o prazo de decadência para constituição de crédito tributário, nos termos de seu art. 173, II:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Os prazos de decadência tem a função de trazer segurança e estabilidade para as relações jurídicas, e é razoável admitir que o prolongamento desse prazo em favor do Fisco, em razão de erro por ele mesmo cometido, deve abranger vícios de menor gravidade.

Com efeito, o sentido do CTN não é prolongar a decadência para todo o tipo de crédito tributário, mas apenas para aqueles que tenha sido anulados por ocorrência de "vício formal" em sua constituição.

Nem sempre é tarefa fácil distinguir o vício formal do vício material, dadas as inúmeras circunstâncias e combinações em que eles podem se apresentar.

O problema é que os requisitos de forma não são um fim em si mesmo. Eles existem para resguardar valores. É a chamada instrumentalidade das formas, e isso às vezes cria linhas muito tênues de divisa entre o aspecto formal e o aspecto substancial das relações jurídicas.

É esse o contexto quando se afirma que não há nulidade sem prejuízo da parte. Nesse sentido, vale trazer à baila as palavras de Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

A Lei nº 4.717/1965 (Lei da Ação Popular), ao tratar da anulação de atos lesivos ao patrimônio público, permite, em seu art. 2º, uma análise comparativa entre os diferentes elementos que compõem o ato administrativo (competência, forma, objeto, motivo e finalidade):

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

a) incompetência;

b) vício de forma;

c) ilegalidade do objeto;

d) inexistência dos motivos;

e) desvio de finalidade.

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;

c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;

d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;

e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.”
(grifos acrescidos)

Pela enumeração dos elementos que compõem o ato administrativo, já se pode visualizar o que se distingue da forma, ou seja, o que não deve ser confundido com a aspecto formal do ato (a competência, o objeto, o motivo e a finalidade).

No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.

O vício formal não pode estar relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, não pode referir-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência/ conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art. 142).

Penso que a verificação da possibilidade de refazimento (repetição) do ato de lançamento, com o mesmo conteúdo, para fins de apenas sanear o vício detectado, é um referencial bastante útil para se examinar a espécie do vício.

Se houver possibilidade de o lançamento ser repetido, com o mesmo conteúdo concreto (mesmos elementos constitutivos da obrigação tributária), sem incorrer na mesma invalidade, o vício é formal. Isso é um sinal de que o problema está nos aspectos extrínsecos e não no núcleo da relação jurídico-tributária.

Há uma decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Acórdão nº 9101 00.955, que explicita bem esse aspecto:

Acórdão nº 910100.955

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000 NULIDADE DO LANÇAMENTO.

VÍCIO MATERIAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional — CTN, por serem elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto, antecedem e são preparatórios à formalização do crédito tributário, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

[...] Voto [...]

Como visto, há um ponto comum em todos os mestres citados: o lançamento substitutivo só tem lugar se a obrigação tributária já estiver perfeitamente definida no lançamento primitivo. Neste plano, haveria uma espécie de proteção ao crédito público já formalizado, mas contaminado por um vício de forma que o torna inexecutável.... Bem sopesada, percebe-se que a regra especial do artigo 173, II, do CTN, impede que a forma prevaleça sobre o fundo. [...] [...]

4.0 VÍCIO FORMAL NÃO ADMITE INVESTIGAÇÕES ADICIONAIS

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Deveras, como visto anteriormente, a adoção da regra especial de decadência prevista no artigo 173, II, do CTN, no plano do vício formal, que autoriza um segundo lançamento sobre o mesmo fato, exige que a obrigação tributária tenha sido plenamente definida no primeiro lançamento. Vale dizer, para usar as palavras já transcritas do Mestre Ives Gandra Martins, o segundo lançamento visa "preservar um direito já previamente qualificado, mas inexecutável pelo vício formal detectado".

Ora, se o direito já estava previamente qualificado, o segundo lançamento, suprida a formalidade antes não observada, deve basear-se nos mesmos elementos probatórios colhidos por ocasião do primeiro lançamento. [...]

O fato é que se houver inovação na parte substancial do lançamento (seja através de um lançamento complementar, seja através do resultado de uma diligência), não há como sustentar que a nulidade então existente decorria de vício formal.

Percebe-se, do voto acima transcrito, que os critérios relevantes para determinar se a nulidade foi de caráter formal ou material são: os vícios formais são aqueles relacionados aos elementos extrínsecos ao lançamento, ao passo em que os vícios materiais são aqueles relacionados aos elementos intrínsecos ao mesmo.

São entendidos como elementos intrínsecos ao lançamento os critérios os elementos vinculados ao conteúdo do auto de infração, tendentes a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, em síntese, os elementos constitutivos necessários ao lançamento, nos moldes previstos no art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

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. (Grifou-se)

Neste sentido, merece uma análise mais profunda o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que elenca uma série de requisitos cuja ausência podem implicar em nulidade do auto de infração, *in verbis*:

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

Percebe-se que neste artigo existem algumas condições para o lançamento extrínsecas à materialidade tributária, dentre eles o local, a data e a hora da lavratura, a assinatura do autuante e a indicação do cargo, função ou número de matrícula, elementos essenciais mas que não se confundem com a materialidade tributária, posto que todos os critérios necessários para que o contribuinte identifique o tributo devido e exerça sua ampla defesa estão contidas no lançamento.

Por sua vez, o mesmo decreto elenca alguns elementos intrínsecos à determinação da materialidade tributária, dentro os quais se destaca a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, condições que, sem sua presença, resta configurado o cerceamento ao direito de defesa.

Neste sentido, é relevante o critério utilizado pela jurisprudência para verificar se a nulidade é de caráter formal ou material, qual seja, a averiguação da possibilidade de refazer o lançamento sem alterar em nada o seu conteúdo: se for possível refazer o lançamento sem alterar seu conteúdo, há nulidade formal, caso não seja, a nulidade é de caráter material.

Merece destaque os precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 1997 NULIDADE. **CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E AUSÊNCIA DE REQUISITOS FUNDAMENTAIS NO AUTO DE INFRAÇÃO. É nulo por vício material o lançamento que não atende os requisitos de ordem pública contidos nos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto n. 70.235/72 (PAF).** (CSRF – 1ª Turma Acórdão nº 9101-004.215, de 4/6/2019)

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL. **Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento.** Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. O procedimento para sanear o erro incorrido na atividade de lançamento implicou na identificação da própria matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo, que não constavam do primeiro lançamento. **A ausência desses elementos configura vício grave, não só porque dizem respeito à própria essência da relação jurídico-tributária, mas também porque inviabilizam o direito de defesa e do contraditório. Não cabe falar em convalidação do ato de lançamento se está havendo inovação na parte substancial desse ato. Além disso, o Decreto nº 70.235/72, em seus artigos 59 e 60, deixa bastante claro que não cabe saneamento de vício** (para fins de convalidação do ato) nos casos de nulidade por preterição do direito de defesa. Não há como reconhecer a ocorrência de vício formal. A regra do art. 173, II, do CTN não é aplicável à situação sob exame para fins de alongar o prazo decadencial em favor do Fisco. (CSRF Acórdão nº 9101-002.713, 3/4/2017)

No presente caso, a nulidade foi ocasionada por cerceamento do direito de defesa, em razão da ausência de indicação do fundamento legal para proceder com o arbitramento da base de cálculo da contribuição previdenciária devida, nos termos da decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social (fls. 29/33).

O fundamento principal da declaração de nulidade por cerceamento do direito de defesa pode ser resumido pelo seguinte trecho do voto vencedor (fl. 30):

Há de se ressaltar que em nenhum lugar, seja do relatório fiscal, ou em qualquer dos anexos da NFLD, foi informado ao contribuinte o fundamento legal para que fosse promovido o arbitramento das contribuições previdenciárias, presumidamente, existentes.

(...)

Conforme exposto nos autos o direito de defesa do contribuinte ficou prejudicado face à ausência do dispositivo legal que legitima o arbitramento da contribuição previdenciária (art. 33, § 3º), **portanto esta NFLD deve ser anulada.**

(grifos e negritos no original)

Destaca-se que é no fundamento legal não incluído no auto de infração originário que estavam presentes todos os critérios necessários para o arbitramento da base de cálculo, dentre eles a base sobre a qual incidiu o arbitramento, o percentual aplicado sobre esta base, as hipóteses em que é permitido o arbitramento etc. Elementos absolutamente intrínsecos ao crédito tributário e essencial ao lançamento.

Logo, entendo que a ausência de fundamentação legal é causa de nulidade material do auto de infração, razão pela qual não há aplicação da regra de contagem de prazo decadencial previsto no art. 173, II do CTN.

Quanto à contagem do prazo decadencial para cobrança de contribuições previdenciárias, faz-se mister lembrar a Súmula Vinculante n.º 8 do STF, abaixo transcrita, que determina que o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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”.

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Deste modo, independentemente da aplicação da regra de contagem de prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I ou do art. 150, § 4º, ambos do CTN, resta fulminado pela decadência o crédito tributário objeto do presente processo.

Isto porque, o presente lançamento é relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 (competência compreendida entre 04/1998 a 07/1998, inclusive) ao passo em que o contribuinte apenas teve com ciência em 18/09/2009, conforme assinatura no auto de infração (fl. 2).

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, entendo por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência do crédito tributário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim