



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13502.000382/2008-28
Recurso nº 262.638 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-02.333 – 2ª Turma**
Sessão de 24 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARAÍBA METAIS SA

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/95 a 30/09/1995

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VÍCIO MATERIAL.

É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercer, 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 inoccorrência da hipótese de incidência.”

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 26/09/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Pedro Anan Junior, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 309/317), interposto pela r. Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 2403-00.049 (fls. 291/ss) da Terceira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento, proferido em 09/07/2010, que, por maioria de votos, acatou a preliminar de vício material implicando na decadência do lançamento.

Trata-se de lançamento de crédito previdenciário efetuado, no montante de R\$ 13.214,59 (treze mil duzentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos), consolidado em '21 de dezembro de 2005, relativo à responsabilidade solidária prevista no artigo 31 da Lei 8.212/91, decorrente da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra,, no período de 05/1995 a 09/1995.

De acordo com o Discriminativo Analítico do Débito - DAD, fls. 04, foram lançadas a contribuição devida pelos segurados empregados, , a distribuição patronal, com alíquota de 20%, bem como a contribuição, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho., previstas,, respectivamente, nos artigos 20, 22, I e II da Lei 8.212/91.

O relatório fiscal (fls. 86 a 100) informa que a Caraiba Metais foi alvo da ação fiscal nº 00022232 no período de 0 /03/1998a 21/01/1999. Desta fiscalização, que cobriu o período de 04/1995 a 02/1998, com retroação até 02/1993, no que toca a solidariedade, resultou a lavratura de 221 NFLD — Notificações Fiscais de Lançamento de Débito. No curso do processo administrativo, o CRPS — Conselho de Recursos da Previdência Social julgou nulas as NFLD lançadas, possibilitando ao INSS efetuar novos lançamentos.

Com fundamento no inciso II do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, que estabelece como termo inicial da contagem do prazo decadencial a data da decisão anulatória constituição de crédito anteriormente efetuada, a' Secretaria da Receita Previdenciária — SRP

iniciou ação fiscal com o objetivo de recompor documentos de constituição de crédito anulados pelo CRPS.

Em sua defesa, a contribuinte alegou, em sede de preliminar, que o direito de constituir o crédito tributário, conforme o § 4º do art. 150, c/c o artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN decai no prazo de cinco anos. Desse modo, afirmou o sujeito passivo, possuindo as contribuições sociais natureza tributária, aplica-se a elas o prazo decadencial previsto no CTN, de forma que as contribuições lançadas já haviam sido alcançadas pela decadência antes mesmo da decisão que anulou o lançamento anteriormente efetuado. Afirma ser inconstitucional a disposição do art. 45 da Lei 8.212/91. No mérito, defende que a constituição do crédito se deu sob a alegação de existência de responsabilidade solidária entre a Caraiba Metais e a empresa Dois Braços equipamentos, comércio, exportação S/A. Entretanto, sendo que não ocorreu violação a nenhum dispositivo legal que justifique o lançamento do crédito tributário.

Ao analisar a impugnação da contribuinte, a Quinta Turma da Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador/BA considerou o lançamento procedente, conforme a Decisão Notificação nº 04:401.4/0395/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SOLIDARIEDADE. A responsabilidade solidária do cessionário de mão -de- obra é elidida se comprovado o recolhimento prévio. das Contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura emitida pelo cedente. Até janeiro de 1999, o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes no Plano de Custeio da Seguridade Social, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei 8.212/91. DECADÊNCIA – O direito da Seguridade Social apurar e constituir os seus créditos extingue-se após dez anos nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

CESSÃO: DE . MÃO-DE-OBRA – Os Serviços prestados constituem necessidade permanente da contratante, foram prestados em suas dependências, por trabalhadores postos a sua disposição.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Em sede de Recurso Voluntário (fls. 269/ss), o contribuinte reiterou as alegações apresentadas na primeira instância, argumentando novamente a nulidade dos lançamentos dos débitos lavrados pela NFLD independentemente da análise de mérito, por terem sido alcançados pela decadência.

Em julho de 2010, ao analisar o recurso interposto pelo contribuinte a Terceira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento, decidiu, por maioria de votos, acatar a preliminar de vício material implicando na decadência do lançamento, conforme o teor do Acórdão 2403-00.049:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/05/1995 a 30/09/1995 DECADÊNCIA*

Quando o lançamento anterior é anulado por vício formal, o termo a quo para contagem da decadência passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o crédito anteriormente constituído.

SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MAO-DE-OBRA. A contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO..

O que se observa do acórdão combatido é que, segundo o voto condutor, a generalidade, subjetividade e a falta de motivação observadas pelo CRPS, vícios tipicamente materiais, prejudicaram, diretamente, os atos posteriores provocando cerceamento de defesa razão pela qual fora declarada a nulidade daquele lançamento. Neste sentido, deixou-se de aplicar ao presente caso o disposto no art. 173, II do CTN, que prevê o prazo para constituição do crédito tributário a partir da anulação do lançamento por vício formal.

Portanto, em não se cogitando de aplicação do artigo 173, II do CTN, segundo o acórdão, resultaria discutir sobre qual artigo do Código Tributário Nacional - CTN deva ser aplicado, o art. 173, I ou o art. 150, §4. Entretanto, considerando que o período levantado ocorreu entre 05 a 09/1995 cuja notificação fora efetivada em 30/12/2005, foi dispensada a discussão neste ponto, já que qualquer que fosse a regra decadencial tal interregno restara completamente alcançado.

Inconformada, a PGFN interpôs Recurso Especial com o fundamento com fundamento nos art 7º, I Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Sustenta a recorrente que, ao contrário do que ficou consignado no acórdão recorrido, um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura. Na hipótese em apreço, continua a recorrente, a deficiência na exteriorização das razões de fato que levaram a autoridade fiscal a considerar que o contrato firmado com a empresa terceirizada pertence à modalidade de cessão de mão-de-obra, vício apontado pelo colegiado como causa de nulidade do lançamento, a toda vista, não pode ser considerado como de natureza material, pois se assim fosse estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu. Contudo, afirma a PGFN que não é essa a situação retratada nos autos.

No sentido de fundamentar a controvérsia, a PGFN traz à balia jurisprudência da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes como paradigma:

Acórdão 302-40.005

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 16/03/1994 a 16/11/1995 t nulo, por vício formal, o lançamento tributário quando não estiverem presentes todos os elementos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, bem como, quando se constatar confusa contextualização dos elementos de prova que visavam determinar o fato gerador da obrigação, e os que forem formalizados com erro na determinação da matéria tributável, posto que, por representar preterição de uma formalidade essencial, caracteriza-se cerceamento do direito de defesa.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO

Em Despacho à fls. 320/ss, o Presidente da Quarta Câmara da Segunda Seção deu seguimento ao recurso especial, tendo vislumbrado a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma, motivo pelo qual entendeu que está configurada divergência jurisprudencial apontada..

Em sede Contrarrazões (fls. 330/ss), a contribuinte afirma que a jurisprudência desta corte administrativa, por diversas vezes, já entendeu que os requisitos presentes no art. 142 do CTN, quando irregulares, tratam-se na verdade de vícios materiais. Desse modo, defende que os argumentos da Procuradoria da Fazenda não devem prosperar.

É o que tenho a relatar.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

O Recurso é tempestivo, tendo sido demonstrada a divergência entre as decisões, pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A controvérsia refere-se à caracterização de vício material nas oportunidades em que o lançamento é anulado por circunstâncias ligadas à constituição do fato gerador.

No presente caso, a auditoria fiscal ao promover o lançamento, não explicitou de forma clara e precisa no Relatório Fiscal as características inerentes à cessão de mão-de-obra, para a incidência da contribuição social, o que acarretou em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

O artigo 37, da Lei n. 8212/91 e o artigo 243 do Decreto n. 3048, determinam o seguinte:

“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.

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições sociais e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.” (sem grifos no original)

O INSS ao proceder de forma generalizada apresentando um único modelo de Relatório Fiscal, Pronunciamento Fiscal e DN, sem adentrar nas peculiaridades de cada um dos contratos e/ou serviços, o ilustre fiscal autuante incorreu em vício insanável, cerceando o

direito de defesa da autuada, ensejando a nulidade do Auto de Infração, conforme legislação de regência e pacífica jurisprudência deste Conselho de Contribuintes.

Diz o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988:

“LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ele inerentes.”

Alexandre de Moraes, in Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional, 5ª edição, São Paulo, Editora Atlas, 2005, pg. 366, assim se manifesta a respeito da questão, in verbis:

“(…)

O devido processo legal tem como corolários a ampla defesa e o contraditório, que deverão ser assegurados aos litigantes, em processo judicial criminal e civil ou em procedimento administrativo, inclusive nos militares, e aos acusados em geral, conforme o texto constitucional expresso. Assim, embora no campo administrativo não exista necessidade de tipificação estrita que subsuma rigorosamente a conduta à norma, a capitulação do ilícito administrativo não pode ser tão aberta a ponto de impossibilitar o direito de defesa, pois nenhuma penalidade poderá ser imposta, tanto no campo judicial quanto nos campos administrativos ou disciplinares, sem a necessária amplitude de defesa.

Os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, como já ressaltado, são garantias constitucionais destinadas a todos os litigantes, inclusive nos procedimentos administrativos previstos no Estatuto da Criança e do Adolescente.

Por ampla defesa entende-se o asseguramento que é dado ao réu de condições que lhe possibilitem trazer para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade ou mesmo de calar-se, se entender necessário, enquanto o contraditório é a própria exteriorização da ampla defesa, impondo a condução dialética do processo (par conditio), pois a todo ato produzido caberá igual direito da outra parte de opor-se-lhe ou de dar-lhe a versão que lhe convenha, ou, ainda, de fornecer uma interpretação jurídica diversa daquela feita pelo autor.”

Alberto Xavier, in Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário, 1ª edição, Rio de Janeiro, Editora Forense, 2005, pgs. 5/10, se manifesta no seguinte sentido:

“§ 2º **AMPLA DEFESA** Devido processo legal (...)

Direito de defesa e contraditório são, por seu turno, manifestações do princípio mais amplo do ‘devido processo legal’ (due process of law) consagrado no XIV aditamento à Constituição dos Estados Unidos da América, cuja seção 1ª, 2ª frase assegura que ninguém pode ser ‘privado de sua vida, liberdade ou propriedade sem um processo justo e disciplinado por lei’. Como diz Pedro Machete ‘o significado imediato deste direito constitucionalmente reconhecido (e, portanto, vinculativo

para todos os Estados) é a exigência de que o exercício do poder jurídico-público se faça nos termos de um procedimento justo (fair procedure). Tal implica para o particular afetado, em princípio, o direito de conhecer os fatos e o direito invocado pela autoridade, o direito de ser ouvido pessoalmente e de apresentar provas e, ainda, de confrontar as posições dos adversários (confrontation and cross-examination).

Direito de Audiência O direito de ampla defesa reveste hoje a natureza de um direito de audiência (Audi alteram partem), nos termos do qual nenhum ato administrativo suscetível de produzir consequências desfavoráveis para o administrado poderá ser praticado de modo definitivo, sem que a este tenha sido dada a oportunidade de apresentar as razões (fatos e provas) que achar convenientes à defesa dos seus interesses.

(...)

O direito de defesa ou direito de audiência é um direito de participação procedimental, que pressupõe a atribuição ao particular do estatuto jurídico 'parte' no procedimento administrativo, com vista à defesa de interesses próprios. Todavia, nem todo o direito de participação procedimental visa a finalidade garantística de defesa, podendo também, desempenhar a função de colaboração democrática dos cidadãos, individualmente ou associados, na própria formação das decisões administrativas, segundo um modelo de 'administração participada': a primeira é uma participação defensiva ou garantística; a segunda, uma participação informativa ou democrática.' § 3º CONTRADITÓRIO O princípio do contraditório encontra-se relacionado com o princípio da ampla defesa por um vínculo instrumental: enquanto o princípio da ampla defesa afirma a existência de um direito de audiência do particular, o princípio do contraditório reporta-se ao modo do seu exercício. Esse modo de exercício, por sua vez, caracteriza-se por dois traços distintos: a paridade das posições jurídicas das partes no procedimento ou no processo, de tal modo que ambas tenham a possibilidade de influir, por igual, na decisão ('princípio da igualdade de armas'); e o caráter dialético dos métodos de investigação e de tomada de decisão, de tal modo que a cada uma das partes seja dada a oportunidade de contradizer os fatos alegados e as provas apresentadas pela outra."

Patente, portanto, o cerceamento de defesa no presente caso.

Por outro lado, o Decreto n. 70.235/72, no seu artigo 59 prevê as nulidades por vícios insanáveis. Veja-se.

"CAPÍTULO III Das Nulidades Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”

No presente caso, entendo que o defeito na constituição do crédito tributário inobservou o direito de defesa do Contribuinte, nos termos do inciso II, do artigo 59, do Decreto n. 70.235/72, **razão pela qual deve ser reconhecida nulidade por vício material**.

No mesmo sentido, transcrevem-se julgados deste Egrégio Conselho de Contribuintes que corroboram a argumentação da existência de vício material:

“(…) A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por conseqüência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante a apresentação da impugnação. No caso em análise, havia possibilidade de conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas, posto que complexas.” (Recurso n. 131.449, Acórdão n. 108-07556, 8ª Câmara, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, sessão de julgamento de 15/10/2003)

“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 incorrência da hipótese de incidência.” (Recurso n. 132.213, Acórdão n. 101-94049, 1ª Câmara, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, sessão de julgamento de 06/12/2002)

Por todo o exposto, voto em negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Processo nº 13502.000382/2008-28
Acórdão n.º **9202-02.333**

CSRF-T2
Fl. 5

CÓPIA