



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

Processo nº 13502.000390/2008-74
Recurso nº 170.527 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.594 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CARAÍBA METAS S.A. E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 28/02/1995

NULIDADE. VÍCIO. MATERIAL.

É material o vício presente na correta descrição do fato gerador, como no caso em questão, que anulou o lançamento devido a ausência de demonstração de uma das possibilidade de revisão de lançamento, previstas no Art. 149 do CTN, prejudicando o direito de defesa da recorrente.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso - por qualquer regra determinada no CTN - ocorreu a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I) Por maioria de votos: a) em conceituar o vício existente no lançamento originário como material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em conceituar o vício como formal; II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, devido à definição colegiada sobre o vício, na questão da decadência, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Sustentação oral: Parvati Teles Gonzáles. OAB: 29.434/BA.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Presidente - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 0198, apresentado contra decisão de primeira instância administrativa, fls. 0187, que decidiu pela procedência do lançamento, nos seguintes termos:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. SOLIDARIEDADE. DECADÊNCIA. CONSTITUCIONALIDADE.

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra responde solidariamente com o prestador pelo pagamento das contribuições previdenciárias decorrentes do artigo 31 da Lei 8.212/91.

O prazo para constituição de novo crédito, substitutivo de anterior declarado nulo pelo CRPS, é de 10 anos contados a partir da data da decisão de anulação (Art. 45, II da Lei 8.212/91).

A constitucionalidade de dispositivos legais não se discute no Processo Administrativo Fiscal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Para esclarecimento, o litígio em questão é oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, e constitui-se em contribuições incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, fls 077, os valores da base de cálculo foram obtidos em notas fiscais de prestação de serviço, devido ao instituto da solidariedade.

Por fim, o RF informa que o lançamento é substitutivo a lavrado em 18/12/1998 e julgado nulo pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) em 22/09/2003.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos que o configuram.

Em 30/12/2005 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0163, acompanhada de anexos, argumentando, em síntese, que:

1. Trata-se de lançamento substitutivo a originário declarado nulo devido a – segundo o CRPS – a fiscalização não demonstrou a ocorrência da cessão de mão de obra em

cada um dos contratos de prestação de serviços, limitando-se a produzir relatório fiscal genérico e não motivado;

2. A regra decadencial a ser aplicada deve ser a determinada no Art. 150 do CTN;
3. Não se aplica ao caso presente o conceito de cessão de mão de obra;
4. A solicitação de documentos - relativos a 1995 – extrapola qualquer prazo decadencial;
5. Os serviços de transporte não podem ser caracterizados como cessão de mão de obra/
6. Ante o exposto, solicita o provimento de seu recurso.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0198, acompanhado de anexos, onde reitera, em síntese, os motivos já apresentados em sua defesa.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

A segunda Turma Ordinária, da Quarta Câmara do CARF, analisou a questão, fls. 0218, e decidiu converter o julgamento em diligência, para, em síntese, que fosse anexada a decisão que anulou o lançamento original, a fim de definir os efeitos na regar decadencial a ser aplicada.

A Delegacia da Receita Federal em Camaçari anexou as decisões, fls. 0230.

O sujeito passivo foi devidamente intimado e apresentou seus argumentos, fls. 0246, pleiteando, em síntese, a decisão pela decadência do crédito lançado, devido a definição do vício como material, conforme decisões reiteradas e citadas, já proferidas pela CARF, em processos em que figura por idênticos motivos

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR

Quanto às preliminares, há questão a ser analisada.

Na época dos fatos, estava em vigor o Art. 45, da Lei 8.212/1991, que determinava que o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias era de dez anos.

Com a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo citado, proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), cabe a este colegiado definir qual regra decadencial, expressas no Código Tributário Nacional (CTN), deve ser aplicada ao caso.

Para esclarecimento, conforme RF, fls. 077, o lançamento em questão substitui o lançamento 32.615.861-8 (anulado pela decisão 02/02282/2003, de 22/09/2003, fls. 079).

Ressalte-se que, em resposta a diligência efetuada foram anexadas as devidas decisões do CRPS, que não definiram o tipo de vício existente no lançamento, fls. 0232, consignado que:

Cabe sim, ao INSS, motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no Inciso LV, do Art. 5º, da CF/88.

Portanto, entendendo que o melhor desfecho para a NFLD em 'pauta, é apontar, sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério refaça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão no 04/02335 /2002, da 4ª CaJ/CRPS, fls. 286.

Pois bem, o motivo da nulidade do lançamento originário foi a falta de clareza na descrição do fato gerador, pois não há a caracterização da cessão de mão de obra, nos seguintes termos:

“O INSS procedeu 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. Só quando está CaJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão de mão-de-obra foram apresentados os contratos e outros, ainda assim nenhum esclarecimento foi apresentado, além de teorias. O INSS não conseguiu sair do campo da suposição — tese da terceirização, e dos dispositivos legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços.”

Para a definição da regra decadencial a ser aplicada, devemos, primeiro definir o vício que anulou os lançamentos originais.

Nos atos administrativos, 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.

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:

- A) **Restrita**, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e
- B) **Ampla**, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

Forma é 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” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem.

Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

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

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição, da exteriorização, do crédito tributário.

Já a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento e corresponde ao conteúdo do ato administrativo, seu objeto.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

*“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. 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 artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, 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.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.*

...

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §50, da Lei nº 8.212/91.

**DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES.
INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

O lançamento deve evidenciar a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade por vício material. (Acórdão 2302-002.258, de 22/11/2012, Relatora: Liège Lacroix Thomasi)

Para ratificar esse entendimento destaca-se a doutrina de Leandro Paulsen (Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª ed., pág. 01112):

“Vício Formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento a ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”

Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal, como determina o II, Art. 173 do CTN, pois não há dúvida no lançamento de que o fato gerador existiu.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente na correta descrição do fato gerador, como no caso em questão, que anulou o lançamento devido a ausência de demonstração clara da ocorrência da cessão de mão de obra, descrição obrigatória para a configuração da solidariedade, prejudicando o direito de defesa da recorrente.

Com a decisão do vício como material, a decadência deve ser decretada por qualquer regra presente no CTN (Art. 150 ou 173), pois o prazo continuou a fluir e como a ciência do lançamento ocorreu em 30/12/2005, fls. 001, e as competências em questão referem-se ao período de 01/1994 a 02/1995, ocorreu a decadência.

Portanto, por qualquer regra decadencial, aplicáveis ao caso § 4º, Art. 150 do CTN ou I, Art. 173 do CTN) as contribuições lançadas estão alcançadas pela decadência.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.

Processo nº 13502.000390/2008-74
Acórdão n.º **2301-003.594**

S2-C3T1
Fl. 302

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento do recurso, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira