



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

Processo n° 13873.000700/2010-57
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.430 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria Órgão Público
Recorrente MUNICÍPIO DA ESTÂNCIA HIDROMINERAL DE ÁGUAS DE SANTA BÁRBARA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/08/2004

AÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151 do CTN) não impede o Fisco de proceder ao lançamento eis que esta é atividade vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN) e visa impedir a ocorrência da decadência.

AUTO DE INFRAÇÃO SUBSTITUTIVO

A declaração de improcedência da notificação não se subsumiu à regra contida no inciso II do artigo 173, do CTN, para que fosse efetuado lançamento substitutivo, pois não se tratou de anulação por vício formal.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 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. Não havendo comprovação nos autos de pagamento parcial, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente Substituta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luiz Marsico Lombardi , Manoel Coelho Arruda Junior, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

CÓPIA

Relatório

O Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado em 26/11/2010 e cientificado ao sujeito passivo em 29/11/2010, refere-se às contribuições previdenciárias patronais e aquelas destinadas ao Seguro Acidente do Trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados comissionados, no período de 04/2001 a 08/2004.

O relatório fiscal de fls. 22/25, diz que o presente lançamento vem substituir a NFLD n.º 35.797.094-2, lavrada em 07/01/2005 e declarada improcedente através da Decisão-Notificação n.º 2124340222/2005, de 28/03/2005, homolada em 13/04/2005, tendo em vista Medida Liminar no processo 1999.6110004255-4 da 1ª Vara da Justiça Federal de Bauru, em 21/10/1999. Apelação interposta pelo INSS foi provida pelo TRF da 3ª Região, em 10/11/2009 e o crédito lançado em 26/11/2010.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 127/139, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) a inobservância do prazo exposto no artigo 173, II, do CTN;
- b) a decadência do direito de constituir o crédito;
- c) que não é possível a cobrança de contribuições sobre parcela recebida a título de função comissionada a partir da edição da Lei n.º 9783/99, fazendo referência à jurisprudência;
- d) que os valores dos juros devem ser excluídos do lançamento, pois inexistem mora no período da liminar proferida.

Requer o provimento do recurso para declarar insubsistente o Auto de Infração, cancelando a cobrança, ou alternativamente, requer o cancelamento dos juros impostos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Da Preliminar

A recorrente alega que se operou a decadência impedindo o fisco de lançar o crédito, eis que a autuação se deu quando passados mais de cinco anos da data em que a notificação substituída foi cancelada. Segundo as razões expostas, houve violação ao disposto no inciso II do artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Da análise dos elementos constantes do processo, é de se ver que a recorrente impetrou Mandado de Segurança junto à Justiça Federal de Bauru/SP, sob o n.º 1999.61.10004255-4, buscando impedir a cobrança de contribuições previdenciárias decorrentes do parágrafo 13, do artigo 40, da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional n.º 20. Em 21/10/1999, foi deferida liminar onde textualmente se lê que está suspenso o crédito tributário, e ainda determinando que o INSS se abstenha da prática de qualquer ato que venha a prejudicar o município pelo cumprimento da decisão, não podendo o mesmo figurar na lista de bloqueio das cotas do Fundo de Participação do Município ou de qualquer outro cadastro de inadimplentes, em razão das dívidas ora discutidas, in verbis:

(...)

Isto posto, CONCEDO A MEDIDA LIMINAR pleiteada pela impetrante, para SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS que se referem à aplicação do § 13º, do artigo 40, da Constituição Federal, das Portarias expedidas pelo Ministério da Previdência e Assistência Social nºs 4.882/98 e 4.992/98 e da Lei n.º 9.717/98, DETERMINANDO ao impetrado abstenha-se da prática de quaisquer atos tendentes a prejudicar o impetrante pelo cumprimento desta decisão, em especial, abstando-se de relacionar o Município de ÁGUAS DE SANTA BÁRBARA na lista de bloqueios das cotas do Fundo de Participação do Município - FPM, ou qualquer outro cadastro de inadimplentes, em razão de dívida relativa às contribuições previdenciárias ora discutidas, bem como expedindo a competente certidão positiva de débitos fiscais com efeitos de negativa, nos exatos termos do artigo 206 do Código Tributário Nacional, uma vez que, o crédito encontra-se com sua exigibilidade suspensa em razão da decisão ora proferida.

Na vigência da medida liminar, o Fisco promoveu o lançamento do crédito tributário referente a exação questionada, consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD 35.797.094-2, lavrada em 07/01/2005. Ocorre que Decisão-

Notificação de 28/03/2005, cuja cópia se encontra às fls. 108/111, pugnou pela improcedência do lançamento, cancelando a NFLD, em vista da medida liminar.

Ao ser cassada a liminar com o provimento de apelação interposta pelo INSS, conforme o Acórdão prolatado pelo TRF da 3ª Região, em 10/11/2009, o Fisco lançou novamente o crédito tornado improcedente, período de 04/2001 a 08/2004, através deste Auto de Infração de Obrigação Principal, que ora se julga, lavrado em 26/11/2010, dizendo substituir a NFLD cancelada.

Começo examinando a questão pelo aspecto em que a medida liminar não trouxe qualquer impedimento para que o Fisco lançasse o crédito tributário que entendia devido, apenas foi deferida pela medida judicial a suspensão da exigibilidade do mesmo. Ou seja, o lançamento poderia ter sido efetuado, como efetivamente o foi através da NFLD cancelada, e deveria ficar aguardando o desfecho do processo judicial, quando então poderia ser cobrado, executado em caso de ganho da Fazenda Nacional, ou então, sim, cancelado, caso a recorrente obtivesse êxito em sua demanda.

No caso, o levantamento das contribuições discutidas judicialmente tinha como objetivo prevenir a decadência, pois em que pese a existência de ação judicial, esta acarretará a suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de:

- depósito integral da contribuição discutida judicialmente (art. 151, II, do CTN);
- concessão de medida liminar em mandado de segurança (art. 151, IV, do CTN);
- concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial (art. 151, V, do CTN).

De acordo com a liminar deferida verifica-se que a exigibilidade do crédito tributário foi suspensa e a recorrente não podia figurar em listas de inadimplentes com relação ao tributo discutido, bem como devia ser expedida certidão positiva de débito, com efeito de negativa, justamente por estar o crédito com exigibilidade suspensa. Porém, não havia qualquer referência proibitiva na sentença quanto ao lançamento do crédito tributário.

É oportuno esclarecer que não há que se confundir “suspensão da exigibilidade do crédito tributário” com a impossibilidade de lançamento. A “suspensão” refere-se tão somente a exigibilidade do crédito previdenciário por via de execução, ou seja, do adimplemento forçado em juízo, impedindo que sejam praticados, contra o sujeito passivo, atos de natureza constritiva, expropriatórios ou assemelhados, ainda que esgotada a fase administrativa.

Assim, ao contrário do que entendeu a decisão recorrida, a liminar não proibiu o lançamento, apenas suspendeu a exigibilidade do crédito tributário não afetando a efetividade do lançamento escorreito, feito por autoridade competente dentro dos moldes definidos em lei. Em regra, quando o contribuinte ajuíza ação para afastar a cobrança de determinada contribuição, não fica a Fazenda Pública impedida de proceder ao lançamento, pois este, segundo o parágrafo único do art. 142 do CTN, constitui atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade funcional:

“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."

Neste sentido, é a inteligência do Superior Tribunal de Justiça, consolidado em acórdão da lavra da Segunda Turma, cuja ementa é ora transcrita:

"TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – MEDIDA LIMINAR – RECURSO ADMINISTRATIVO – LANÇAMENTO – EFETIVAÇÃO DE NOVOS LANÇAMENTOS – POSSIBILIDADE – CTN, ARTS. 151, I E III E 173 – PRECEDENTES. A concessão da segurança requerida suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não tem o condão de impedir a formação do título executivo pelo lançamento, paralisando apenas a execução do crédito controvertido."(STJ – Segunda Turma – RESP 75075 – Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, DJ 14.04.2003, p.206)."

Por outro lado, o lançamento do débito, mesmo estando a Fazenda Pública impossibilitada de cobrar, tem como objetivo resguardar o crédito previdenciário do prazo decadencial. Note-se que o prazo decadencial não se interrompe nem se suspende com a interposição de medida judicial, fluindo a partir da ocorrência do fato gerador ou da data prevista em lei, e, em razão disso, eventual demora na solução do processo judicial poderia acarretar a perda do direito de constituir o crédito pelo lançamento, caso a impugnante fosse vencida no pleito judicial, como ocorreu no presente caso.

Desta forma, o ajuizamento de ação pelo contribuinte visando afastar a cobrança de determinada contribuição não impede a Administração de proceder ao lançamento, ainda que haja causa de suspensão da exigibilidade do crédito, ficando, neste caso, repito, suspensos tão somente os atos executórios de cobrança.

Assim, verifico que a fiscalização agiu no estrito cumprimento de seu dever legal, eis que o lançamento é ato vinculado e obrigatório, procedendo corretamente ao lançar o crédito previdenciário, o qual ficaria com sua exigibilidade suspensa até o final da demanda judicial ou até decisão judicial que lhe possibilite a cobrança.

Entretanto, assim não entendeu a primeira instância administrativa e cancelou a NFLD DEBCAD 35.797.094-2, em 13/04/2005, (data da homologação da Decisão-Notificação de 28/03/2005) sob o argumento de improcedência do lançamento em vista da existência de ação judicial com liminar deferida.

Ao declarar a improcedência do lançamento, não há que se falar em auto de infração substitutivo, pois tal procedimento somente poderá ocorrer quando, ocorrer a hipótese prevista no inciso II do artigo 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, o lançamento tiver sido anulado por vício formal, o que não se configurou no caso em tela:

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.(grifei)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

É oportuno ressaltar que o vício de forma caracteriza-se pela imperfeição do ato jurídico por falta de cumprimento dos requisitos formais ou extrínsecos, ou seja, por não estar revestido das formalidades que a lei exige para sua constituição e validade. A nulidade, portanto, é a consequência de um defeito do ato jurídico, ao qual falte algum elemento essencial e assim pode ser sanada quando o ato jurídico ficou incompleto. Já a improcedência do ato ocorre quando não se reconhece fundamento jurídico, sendo que o ato improcedente não pode ser repetido, conforme disposto pelo inciso II do art. 173, do CTN.

Nos casos de nulidade por vício formal, com efeito, a decadência quinquenal para a constituição do novo crédito se opera a partir da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou o ato defeituoso. Mas, o crédito considerado improcedente não pode se albergar no mesmo dispositivo legal acima referido, porque se a notificação de débito foi declarada improcedente, significa que não havia razão para o lançamento, de forma que tal ato não pode ser substituído por outro.

Neste raciocínio, é de se ver que não há como a NFLD cancelada por improcedência retornar à cena com a lavratura do presente Auto de Infração que se diz substitutivo, mantendo o período nela lançado como íntegro frente à decadência quinquenal, com fulcro no inciso II do artigo 173, do CTN, porque este dispositivo legal trata de anulação de lançamento por vício formal, o que não se operou no caso em exame.

A concessão da medida liminar não interrompe o prazo decadencial, não interrompe nem suspende o prazo para a constituição do crédito e nem impede o lançamento, o que inclusive é confirmado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça in verbis:

“TRIBUTÁRIO – PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA – OBSTÁCULO JUDICIAL.

1. A constituição do crédito tributário, nos termos do CTN, não sofre interrupção ou suspensão, iniciando-se o prazo na data da ocorrência do fato gerador.

2. A partir do fato gerador, dispõe a Fazenda do prazo de cinco anos para constituir o seu crédito, não estando inibida de fazê-lo se houver suspensão da exigibilidade, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

3. A liminar concedida em mandado de segurança (art. 151, IV, CTN), bem assim as demais hipóteses do mesmo art. 151, não impedem que a Fazenda constitua o seu crédito e aguarda para efetuar a cobrança.

4. Ocorrência da decadência, porque constituído o crédito após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 173, I, CTN).

5. Recurso especial conhecido em parte e provido.” (REsp 575991/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/06/2005, DJ 22/08/2005, p. 197)

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE PRAZO DECENAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONCESSÃO DE LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MEDIDA QUE NÃO IMPEDE A REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO. JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO/STJ QUE SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DO ACÓRDÃO EMBARGADO. APLICAÇÃO DO DISPOSTO NA SÚMULA 168/STJ. EMBARGOS NÃO-CONHECIDOS.” (EREsp 575991/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/03/2008, DJe 07/04/2008)

Por tudo que foi explanado, entendo que o Fisco procedeu acertadamente ao lançar o crédito tributário que estava com a exigibilidade suspensa, justamente para prevenir a decadência e o fez em obediência ao artigo 142, do Código Tributário Nacional e nos termos do artigo 63, da Lei n.º 9.430/1996, sem a incidência da multa, já que a suspensão ocorreu antes do início do procedimento fiscal. Todavia, a decisão de primeira instância que cancelou a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito declarando improcedente o lançamento não se mostrou acertada e tal fato, a improcedência, impede que este auto de infração lavrado seja tomado como documento substitutivo daquela notificação.

Pelas cópias documentos juntados aos autos, em especial a sentença no Mandado de Segurança, fls. 114/117, se vislumbra que a decisão pugnou pela **suspensão da exigibilidade do crédito tributário a observância de fornecimento de certidão positiva de débito com efeito de negativa e a não inclusão da recorrente nos cadastros de inadimplentes**, mas não há impedimento para o lançamento como diz o acórdão recorrido e por isso entendo que a declaração de improcedência da primitiva NFLD não permite a sua substituição.

Embora o Fisco tenha atuado o contribuinte sob a alegação de Auto de Infração de Obrigação Principal substitutivo da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito 35.797.094-2, e Acórdão da DRJ, tenha mantido o lançamento sob o argumento de que a liminar impedia a constituição do crédito, não encontrei nos autos provas capazes de sustentar esta afirmativa.

Apenas por hipótese, coloco que se na ordem judicial houvesse determinação expressa para que o Fisco se abstinhasse de efetuar o lançamento, então, por óbvio, sob pena de desobediência, o tributo não poderia ser lançado. Estritamente nesse caso, estando o Fisco impedido de agir, não haveria como se alegar a fluência do prazo decadencial para o ato de lançar o tributo, pois o Fisco não estaria inerte, mas impedido por ordem judicial. Assim, no caso hipotético referido, quando cassada a liminar, aplicar-se-ia a regra contida no artigo 173, I do CTN, tendo-se como início do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que houvesse o trânsito em julgado da sentença.

Contudo, no caso em exame este fato não se configurou. A medida liminar concedida em 21/10/1999, (fls. 114/117) e posteriormente cassada em 29/11/2010 não impedia o lançamento do crédito tributário e por isso a NFLD 35.797.094-2, não deveria ter sido cancelada por improcedência, mas deveria ficar sobrestada até o julgamento final da ação judicial, pois tinha o propósito de resguardar o crédito da fluência do prazo decadencial.

A declaração de improcedência da notificação não se subsumiu à regra contida no inciso II do artigo 173, do CTN, para que fosse efetuado lançamento substitutivo, pois não se tratou de anulação por vício formal. Ademais, ainda que se pudesse albergar o presente auto de infração no conceito de substitutivo, a fluência do prazo decadencial teria alcançado o lançamento, posto que a declaração de improcedência transitou em julgado em 13/04/2005 e o lançamento ocorreu em 26/11/2010, transcorridos portanto mais de cinco anos da data em que se tornou definitiva a decisão de improcedência.

Portanto, sob todos os aspectos examinados entendo que o crédito lançado neste Auto de Infração de Obrigação Principal lavrado em 26/11/2010, e cientificado ao sujeito passivo em 29/11/2010, referente ao período de 04/2001 a 08/2004, encontra-se atingido pela fluência do prazo decadencial exposto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Do Mérito

Acatada a preliminar de decadência, deixo de me manifestar sobre o mérito da autuação.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Liege Lacroix Thomasi, Relatora