



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

Processo n° 14485.000276/2007-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.602 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2015
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente BRASIL TELECOM COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA LTDA E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/10/1998

NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. INTERRUÇÃO DA DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ACOLHIMENTO DE OFÍCIO.

Em havendo a decretação da nulidade de lançamento tributário sob o fundamento de ocorrência de nulidade calcada em vício material, não ocorre a hipótese de interrupção da contagem do prazo decadencial de que trata o inciso II, do art. 173, do CTN, de modo que encontra-se colhido pela decadência o lançamento feito há mais de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, cabendo seu acolhimento de ofício por se tratar de matéria de Ordem Pública.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência, vencida a Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que afastava a preliminar de decadência.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de crédito referente às contribuições incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados da empresa prestadora de serviços Uno Engenharia Ltda (CNPJ 33.582.073/0001-98), considerando-se a responsabilidade solidária do contribuinte autuado, na condição de tomador de serviços, nos termos do art. 31 e parágrafos da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, no período compreendido entre 09/1998 e 10/1998.

Relatório Fiscal às fls. 19/23.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 51/93, que restou improcedente às fls. 123/142, sob os seguintes fundamentos:

1. A alegação de nulidade não pode ser acolhida tendo em vista que às fls. 20 do REFISC a fiscalização afirma que as contribuições lançadas foram apuradas com base no instituto da responsabilidade solidária pelos serviços prestados mediante cessão de mão de obra;
2. Para elidir-se da responsabilidade solidária a Recorrente deveria manter em seus arquivos as notas fiscais dos fornecedores, as folhas de pagamento dos funcionários colocados à sua disposição e as GRPS específicas, vinculadas às faturas. Tais documentos não foram apresentados pela Recorrente, razão pela qual os valores foram apurados com base em lançamentos contábeis em sub-contas dentro do grupo “fornecedores nacionais”;
3. A Recorrente encontra-se obrigada ao recolhimento do SAT na alíquota de 1%, considerando que sua atividade preponderante é classificada como de risco leve;
4. Não houve descumprimento de regras administrativas tendente a minimizar os riscos da constituição de crédito em duplicidade, ademais, a obrigação é uma só e o fisco pode cobrar o crédito tanto do contribuinte quanto do responsável tributário, não havendo duplicidade;
5. O prazo decadencial a ser aplicado é o do art. 45 da Lei nº 8.212/91 (decenal), não sendo a autuação atingida pela decadência;
6. Não cabe análise de constitucionalidade ou legalidade em sede de decisão administrativa;
7. O crédito só foi apurado por arbitramento porque o tomador/contratante dos serviços não exigiu do prestador de serviços a cópia autenticada da guia de recolhimento específica e respectiva folha de pagamentos. Ademais, a Recorrente não apresentou, ainda que intimada para tanto (fls. 16), as GRPS e respectivas folhas de

pagamento. A partir disso, a fiscalização mensurou as importâncias devidas em 40% do valor bruto da nota fiscal ou fatura, cabendo à empresa ônus de provar o contrário;

8. O percentual de 40% foi arbitrado após a análise do contrato de prestação de serviços e notas fiscais, não sendo cabível a alegação de que nos termos contratuais haveria fornecimento de material e/ou equipamentos que reduziriam este percentual;
9. A prestadora de serviços, apesar de intimada da autuação, sequer apresentou defesa;
10. Não cabe análise da constitucionalidade da aplicação da Taxa Selic;
11. A multa moratória aplicada encontra respaldo no art. 35 da Lei nº 8.212/91.

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 150/196 alegando, em síntese:

1. Nulidade absoluta do REFISC, pois não se constata nenhuma indicação acerca das verdadeiras origens do crédito previdenciário, sendo informado apenas que esta NFLD vem em substituição à NFLD 35.566.655-3. A mera indicação de que se trata de NFLD substitutiva não autoriza que a fiscalização deixe de apresentar os detalhes da composição, natureza e origens específicas, além das alíquotas utilizadas, bases de cálculo e etc.;
2. A ausência de motivação suficiente nesta NFLD impede que a Recorrente possa verificar se o motivo que deu causa à nulidade anteriormente verificada não foi reiterado nesta NFLD substitutiva;
3. A precariedade da NFLD atinge também a incidência do SAT. De acordo com a Recorrente, ela decorre da não indicação do dispositivo legal que autoriza e mensura a alíquota de contribuição do SAT a ser aplicada no caso;
4. Não foram demonstrados esforços da fiscalização para evitar o lançamento em duplicidade do débito, limitando-se o julgador de primeira instância a afirmar a possibilidade de lavratura de autuação contra qualquer das partes – prestador ou tomador;
5. Estão decaídos os créditos referentes a competências anteriores a abril de 2002, nos termos do art. 150, §4º, CTN;
6. No mérito, ao arbitrar a incidência das contribuições sobre 40% das notas fiscais, sem antes verificar os contratos, o fornecimento de material ou equipamentos, a fiscalização afronta o disposto no Título V da OS 165/97;
7. Não é cabível o arbitramento quando o contribuinte disponibiliza a totalidade de sua documentação à autoridade fiscal (faturas e contratos);
8. Descabida a imposição de responsabilidade por meio de lei ordinária, vez que afronta a Constituição, em seu art. 146, III, 'a'. Da mesma forma, o estabelecimento de critérios para apuração da base de cálculo pela fiscalização

Processo nº 14485.000276/2007-81
Acórdão n.º **2402-004.602**

S2-C4T2
Fl. 4

através de Ordem de Serviço extrapola a competência da fiscalização, indo de encontro ao texto constitucional;

9. Inconstitucionalidade da Taxa SELIC e necessidade de aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Thiago Taborda Simões, Relator

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

Preliminarmente

Da nulidade da NFLD

Alega a Recorrente ser nula a NFLD lavrada sob o fundamento de que teria o fiscal se limitado a informar que se tratava de Notificação substitutiva, sem adentrar no detalhamento do crédito tributário, tornando nula a autuação.

Aduz também que ao deixar de explicitar as razões que levaram a NFLD anterior à nulidade, o fiscal impediu que a Recorrente conferisse se a NFLD ora lavrada não estaria eivada do mesmo vício.

Não merece guarida.

Da análise do relatório fiscal de fls. 19/23 verifica-se que a autoridade fiscal, além de mencionar tratar-se de NFLD substitutiva em razão de nulidade formal anteriormente reconhecida, faz referência ao despacho que anulou a NFLD anterior (Despacho nº 287/2005 da 4ª Câmara de Julgamento), esclarece a quais contribuições a autuação se refere e, ainda, descreve as Notas Fiscais utilizadas como base na fiscalização, os critérios utilizados e os dispositivos que possibilitam a responsabilização solidária da Recorrente.

Assim, não há que se falar em nulidade neste ponto.

Da nulidade em razão da ausência de diligência da fiscalização para verificação do recolhimento pela prestadora de serviços

Pretende a Recorrente seja anulada a NFLD sob a justificativa de que a fiscalização, ao realizar a autuação, não envidou quaisquer esforços na tentativa de verificar se o débito previdenciário já havia sido pago pela prestadora de serviços, possibilitando o *bis in idem*.

Sem cabimento a alegação.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da sujeição passiva tributária, apontou como sujeitos passivos o contribuinte ou, à critério da lei, o responsável tributário:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Ainda neste contexto, o art. 124 do CTN reconheceu a existência de duas modalidades de solidariedade aplicáveis no direito tributário, a saber, a solidariedade de fato (entre pessoas que tenham interesse comum na situação que dá causa ao fato gerador) e a solidariedade legal, que se refere às hipóteses taxativas da lei:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O Código Tributário Nacional se ocupou em demonstrar que seja qual for a modalidade de solidariedade aplicável ao caso, não se pode confundi-la jamais com o instituto da subsidiariedade, na medida em que excluiu de forma expressa o benefício de ordem.

Neste íterim, a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 31, na redação vigente à época dos fatos geradores, fixou a responsabilidade solidária do contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não havendo margem para aplicação de benefício de ordem:

Art. 31. 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 desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

No mesmo sentido o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 612/92, na redação do art. 46 vigente à época, previa:

*Art. 46. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, **responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste regulamento, em relação aos serviços a ele prestados,** exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, conforme o disposto no art. 28.*

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações.

§ 2º A responsabilidade solidária pode ser elidida desde de que seja exigido do executor o pagamento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura, conforme definido pelo INSS.

§ 3º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos cujas características impossibilitem plena identificação dos fatos geradores das contribuições, independentemente da natureza e da forma de contratação.

Dos dispositivos supra, extrai-se norma no sentido de que na relação de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra prestador e tomador dos serviços contratados tornam-se igualmente responsáveis pela obrigação tributária, sendo que este último tem como única hipótese de elisão da obrigação tributária a exigência de cópia autenticada da guia de recolhimento e respectiva folha de pagamentos do prestador no momento da quitação da nota fiscal ou fatura.

Nesta linha, observada pelo fiscal a ocorrência de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra e não apresentada pela empresa tomadora a documentação capaz de elidi-la da responsabilidade tributária, bem como diante da expressa exclusão do benefício de ordem nesta hipótese, fica o fiscal autorizado a efetuar o lançamento do crédito em face do contribuinte (executor) ou diretamente em desfavor do responsável solidário (tomador de serviços) ou, ainda, contra ambos.

Vale ressaltar que a solidariedade que a legislação tributária estabelece não constitui mera forma de eleição de responsável tributário. Trata-se de poder concedido ao fisco para exercer ação fiscalizatória diretamente sobre aquele que melhor lhe aprouver.

A Lei nº 8.212/91 ao prever a solidariedade no art. 31 atribuiu ao tomador a obrigação acessória de auxiliar o Fisco na fiscalização das empresas prestadoras de serviços mediante cessão de mão-de-obra, fazendo com que ele exija comprovação do recolhimento das contribuições. Assim, ao deixar de exigir da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra as cópias autenticadas dos documentos referidos no § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, o tomador fica sujeito, automaticamente, à solidariedade pelo recolhimento das contribuições devidas pelo executor.

Assim, analisando a intenção do legislador, tem-se que a exigência para que a fiscalização seja feita primeiramente em face do executor e, subsidiariamente, em face do tomador, configura contradição na medida em que o instituto da solidariedade foi trazido justamente para garantir eficiência e agilidade na fiscalização.

Além disso, se assim fosse a conduta do fiscal, estar-se-ia diante de negativa de vigência aos preceitos do art. 31 da Lei nº 8.212/91 com redação da Lei nº 9.528/97.

Há muito o E. STJ tem decidido de forma clara sobre o tema:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO TOMADOR DE SERVIÇOS PELO RECOLHIMENTO DOS VALORES DEVIDOS PELO PRESTADOR DE SERVIÇOS. AGRAVO REGIMENTAL. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA INFIRMAR A DECISÃO AGRAVADA. DESPROVIMENTO.

1. O artigo 31, da Lei 8.212/91, impõe ao contratante de mão-de-obra a solidariedade com o executor em relação às obrigações de recolhimento das contribuições previdenciárias, bem como outorga o direito de regresso contra o executor, permitindo, inclusive, ao tomador a retenção dos valores devidos ao executor para impor-lhe o cumprimento de suas obrigações.

2. Para a empresa tomadora de serviços isentar-se da responsabilidade pelo não pagamento das contribuições previdenciárias devidas pela prestadora de serviço, é necessário que demonstre o efetivo recolhimento destas contribuições.

3. *O Agravante não trouxe argumento capaz de infirmar o decisório agravado, apenas se limitando a corroborar o disposto nas razões do Recurso Especial e no Agravo de Instrumento interpostos, de modo a comprovar o desacerto da decisão agravada.*

4. *Agravo regimental a que se nega provimento.*

(STJ, AgRg no Ag 463744/SC, Relator Min. Luiz Fux, T1, DJ 02/06/2003, p. 192)

Diante disso, não há que se acolher as alegações da Recorrente no sentido da nulidade da autuação por não ter a fiscalização diligenciado junto à prestadora contratada para verificar se esta havia efetuado recolhimento das contribuições devidas. Isso porque, tanto a Lei nº 8.212/91 quanto o Código Tributário Nacional trazem de forma clara que a solidariedade tributária do art. 31 não comporta, em hipótese alguma, o benefício de ordem.

Vencida a preliminar, passa-se ao mérito.

Mérito

Arbitramento da base de cálculo em 40% do valor bruto da nota fiscal

Insurge-se a Recorrente contra o arbitramento realizado fiscalização para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

De acordo com o REFISC, não havendo no contrato de prestação de serviços a previsão expressa dos valores aplicados a título de equipamentos e materiais, esta arbitrou a base de cálculo da contribuição em 40%.

Pois bem. A Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165/97, vigente a época dos fatos geradores, que estabelecia ‘critérios e rotinas para a fiscalização de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica e construção em nome coletivo.’, prevê nos itens 31 e seguintes o quanto segue:

31 - É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo de salário-de-contribuição contido em nota fiscal de serviço/fatura.

31.1 - Em se tratando de nota fiscal de serviço que contenha mão-de-obra e material, o salário-de-contribuição corresponderá no mínimo a 40% (quarenta por cento) do valor da mão-de-obra discriminado na fatura, devendo a empresa de construção civil, quando da fiscalização, comprovar a exatidão dos valores discriminados.

*31.1.1 - Na hipótese de não ser efetuada a discriminação dos valores, **50% (cinquenta por cento) serão considerados como material e 50% (cinquenta por cento) como mão-de-obra, totalizando o salário-de-contribuição, por conseguinte, 20% (vinte por cento) do valor da nota fiscal de serviço.***

Pois bem. O item 31.1.1 acima transcrito diz respeito aos valores referentes a equipamentos e materiais, especificamente nas situações em que os quantitativos não estejam

discriminados expressamente em contrato. Nestas hipóteses, portanto, a parcela referente a equipamentos e materiais não pode ultrapassar 50% do valor bruto da nota e, por sua vez, a alíquota aplicável é de 20% sobre o valor total da nota fiscal.

Da leitura dos dispositivos acima, tem-se a seguinte conclusão: i) em não havendo previsão contratual expressa referente aos quantitativos e valores dos equipamentos e materiais a serem empregados, este valor não poderá ultrapassar 50% do valor total da nota fiscal emitida; ii) quando enquadrada a hipótese de não especificação de quantitativos, a fiscalização aplicará a alíquota de 20% sobre o valor da nota fiscal.

No caso dos autos, o contrato de prestação de serviços (fls. 37/44) não prevê os quantitativos de equipamentos e materiais, razão pela qual está enquadrado na hipótese do item 31.1.1.. Todavia, da análise do Relatório de Lançamentos de fls. 06, nota-se que a fiscalização se equivocou ao desconsiderar a previsão do item 31.1.1 e aplicar alíquota de 40% sobre o total bruto da nota fiscal. Isto porque, conforme já descrito acima, neste caso a alíquota aplicável deve ser de 20% sobre o valor da nota.

Ante isto, concluo pela necessidade de retificar a autuação para recalculer o crédito tributário considerando o salário-de-contribuição, nos termos do item 31.1.1. supra transcrito, em 20% e não 40% como aplicado pelo fisco.

Alegações de inconstitucionalidade / ilegalidade

Alega ainda a Recorrente a inconstitucionalidade e ilegalidade i) da responsabilização solidária mediante lei ordinária e ii) da aplicação da taxa SELIC.

Neste ponto, mister esclarecer que não cabe aos órgãos administrativos o julgamento de constitucionalidade de qualquer que seja a legislação vigente, uma vez que a esfera administrativa está adstrita à correta aplicação da norma em plena vigência.

Registre-se que a instância administrativa não possui competência legal para manifestar-se sobre questões em que se alega eventual colisão da legislação face à Constituição Federal, tendo em vista ser esta competência exclusiva do Poder Judiciário, nos termos da Constituição Federal (art. 102, I, *a*, e III, *b*; art. 103, § 2º; EC nº 3/1993).

Assim, na esfera administrativa, a competência limita-se a afastar aplicação de leis já declaradas inconstitucionais definitivamente pelo Supremo Tribunal Federal (STF), atendendo a determinação do Secretário da Receita Federal.

Prejudicial do Mérito - Decadência

Pretende a Recorrente o reconhecimento da decadência dos créditos referentes a competências anteriores a abril de 2002, nos termos do art. 150, §4º, CTN, tendo em vista que as contribuições previdenciárias são tributos de lançamento por homologação.

Não demonstra, todavia, se houve recolhimento a menor que pudesse justificar a aplicação da regra do art. 150, § 4º em substituição à regra do art. 173, I, ambos do CTN.

Inicialmente, esclareço a necessidade de reforma da decisão de primeira instância no que diz respeito ao prazo aplicável.

O Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula Vinculante nº 8, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 que estabeleciam, respectivamente, prazo decadencial de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social, sob o fundamento de que não caberia a lei ordinária dispor sobre prazos decadenciais e prescricionais de tributo, sendo esta matéria de competência exclusiva de lei complementar, nos termos do art. 146, III, alínea b, da Constituição Federal.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, por meio de acórdão proferido em sede de Recurso Especial nº 973.733/SC, assim reconheceu em definitivo:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.*

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à

ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, REsp 973.733/SC, Relator Min. Luiz Fux, S1, DJe 18/09/2009)

Ante isto, o artigo 62-A do Regimento interno do CARF estabelece que *‘as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869/1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF’.*

Assim, o prazo aplicável para fins de contagem da decadência é o quinquenal, não restando espaço para o entendimento adotado em primeira instância quanto ao prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Pois bem. Mais importante do que adentrar na verificação se houve ou não pagamento a menor pelo contribuinte e, por conseqüência, concluir pela aplicação do disposto no art. 150, § 4º, ou art. 173, I, ambos do CTN, necessário considerar que a NFLD sob análise fora lavrada em substituição à NFLD 35.566.655-3, que teve a nulidade decretada nos autos do processo nº 35464.002237/2004-94.

De acordo com o acórdão proferido naqueles autos (acórdão nº 3018/2004), a nulidade da autuação decorreu de ausência de especificação no anexo “Fundamentos Legais do Débito” de qual hipótese (parágrafo) estaria enquadrada a Notificação, incorrendo em vício insanável da NFLD:

“Dessa forma, ainda que a contribuinte não tenha levantado em seu recurso referido vício, deve ser declarada de ofício a nulidade do feito, em observância a legislação de regência, mais precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 ou na Portaria MPAS nº 357/2002 encimados, uma vez que essa omissão contamina todo procedimento fiscal, principalmente pelo fato de se mostrar insanável. (...)”

Por todo o exposto, estando a NFLD sub examine em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, voto no sentido de anular a NFLD por erro material insanável.”

Assim, tendo o lançamento original sido anulado por erro de direito, não há que considerar a hipótese de aplicação do disposto no art. 173, II do CTN, que trata da interrupção do prazo decadencial quando o lançamento original for anulado por vício formal:

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

[...]

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

A partir destes esclarecimentos, considerando: i) que a autuação se refere às competências de 09/1998 e 10/1998; ii) que aplicando o prazo quinquenal do art. 173, I, do CTN, o lançamento deveria ter ocorrido até janeiro de 2004; e, por fim, iii) que a NFLD substitutiva fora lavrada em 09/04/2007, necessário o reconhecimento da decadência do crédito tributário.

Conclusão

Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e a ele DOU PROVIMENTO para reconhecer a decadência do crédito tributário nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.