



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17546.000104/2007-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.904 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente INSTITUTO SÃO JOSÉ DE EDUCAÇÃO E INSTRUÇÃO - ISJEI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/05/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 1. APLICÁVEL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSIBILIDADE. GARANTIA RECURSAL. INEXIGIBILIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. ENUNCIADO Nº 21. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO. APLICÁVEL.

A admissibilidade do recurso voluntário independe de prévia garantia recursal em bens ou dinheiro.

PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando a notificação de lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COBRANÇA. PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO INICIAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA ADMINISTRATIVAMENTE.

O direito da fazenda pública cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data de sua constituição definitiva, que se efetivará, quando houver contestação nos termos do PAF, pela ciência da decisão contra a qual não caiba mais recurso administrativo.

CTN. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 99. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência for retida ou recolhida espontaneamente. Com efeito, dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer apenas parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a matéria objeto da discussão judicial, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas, mas dar-lhe provimento, cancelando-se reportado crédito tributário - competências 1/95 a 5/00 -, eis que atingido pela decadência..

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas pelos segurados empregados, a parte patronal e aquelas destinadas ao SAT/RAT e a terceiros, entidades e fundos.

Lançamentos

A Autuada deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas, incidentes tanto sobre a remuneração paga aos segurados empregados e declaradas nas respectivas folhas de pagamento como aquelas decorrentes do fornecimento de “cestas básicas”, sem convênio com o PAT, motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado, conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (processo digital, fls. 847 a 849):

a. FOLHA DE PAGAMENTO DE SALÁRIOS SEM GFIP - F1A, F4A, F6A, F9A, 10A, 11A, 13A, 14A, 16A, 18A, E 19A.

As contribuições incidem sobre as remunerações declaradas nas folhas de pagamentos do período de 01/1995 a 12/1998, nas quais estão incluídos os

salários, décimo terceiro salário, férias, rescisões de contratos de trabalho e autônomos.

b. FOLHA DE PAGAMENTO DE SALÁRIOS EM GFIP - F1G, F4G, FGG, FSG, 10G, 11G, 13G, 14G, 16G, 18G, E 19G

As contribuições incidem sobre as remunerações declaradas nas folhas de pagamento do período de 01/1999 a 05/2005, nas quais estão incluídos os salários, décimo terceiro salário, férias, rescisões de contratos de trabalho e contribuintes individuais, cujos valores foram informados em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

c. CESTA BÁSICA - CBA e CBP

A empresa forneceu mensal e habitualmente a seus empregados, no período de janeiro/97 a dezembro de 2004, salário indireto sob forma de utilidade a título de CESTA BÁSICA, sem estar devidamente cadastrada no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, conforme disposto na Lei n. 6.321 de 14/04/76, com redação dada pelo Decreto nº 05 de 14/01/91.

(Destques no original)

Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância – Decisão-Notificação nº 21-424.4/144/2006 - proferida pela Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas/SP (processo digital, fl. 1.246):

DA IMPUGNAÇÃO

6. Irresignada, o Instituto protocolou defesa tempestiva, em 11/07/2005, sob número 35383.000260/2005-25 (fls. 845 a 871), onde, em síntese, alega:
 - a) que parte dos lançamentos refere-se a período já prescrito;
 - b) que está amparado pelo ato jurídico perfeito e pelo direito adquirido nos termos do artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988;
 - c) que por aquele amparo está desobrigado de recolher as contribuições patronais incidentes sobre a folha de pagamento de empregados e contribuintes individuais e cita normas legais e pareceres que atestam o direito adquirido à imunidade;
 - d) que está isenta do recolhimento da contribuição social do Salário de Educação, assim como, das referentes ao INCRA, SESC e SEBRAE;
 - e) que o Auditor cometeu vários equívocos no lançamento;
 - f) que existe incoerência nas informações contidas no DAD e Relatório Fiscal em relação à contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho SAT; e,
 - g) que o levantamento a título de Cesta Básica contém erros e solicita que sejam revistos os valores ali expressos.
7. Pelos fatos noticiados acima requer a improcedência total da NFLD em tela.
8. Cumpre ressaltar que do item 2 ao 20, da impugnação, o ISJEI faz um relato de sua atividade como entidade beneficente e filantrópica

Diligência

Acerca da diligência realizada, também está resumido no relatório da decisão de primeira instância – Decisão-Notificação nº 21-424.4/144/2006 - proferida pela Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas/SP (processo digital, fl. 1.247):

DA DILIGÊNCIA

9. Baixados os autos em diligência, o Auditor assim se pronunciou:

- que todas as guias de recolhimento da previdência social, foram aproveitadas no levantamento, isto é, foram descontadas das contribuições lançadas;
- que a contribuições referentes a Terceiros é devida, uma vez que a entidade não cumpre o disposto no inciso II, artigo 55, Lei 8.212/91;
- quanto aos valores lançados a título de Cesta Básica, in verbis:

c. Assiste razão à defesa com relação aos itens 36 e 37, cujo equívoco se deu em face do Safis - Sistema de Auditoria Fiscal ter multiplicado o débito indevidamente. Além disso, embora tais comprovantes não nos tenham sido exibidos por ocasião da auditoria fiscal, a Defesa ora apresenta os comprovantes de entrega do PAT relativos aos anos de 1998, 1999 e 2000, sendo que este último assegura o direito até 2004, os quais, ainda que não estejam no CNPJ da matriz, podem ser aceitos, haja vista não haver impedimento para o protocolo por qualquer unidade da empresa. O comprovante de 1997 não pode ser aceito por ter sido obtido em CNPJ diverso da entidade.

Assim sendo, os valores lançados na rubrica CBA e CBP de 01 a 12/1997 deverão ser retificados para que se corrija a irregularidade, e cancelados os lançamentos das outras competências

- que, por lapso, consta do relatório fiscal a nomenclatura grau alto, porém, a contribuição deverá ser retificada a partir da competência 07/1997, aplicando-se o determinado pelo Decreto 2.173/97.

(Destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas/SP julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados na Decisão-Notificação recorrida, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fl. 1.245):

PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. MATÉRIA SUB JÚDICE.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência, inclusive as destinadas a terceiros.

O prazo decadência! para o lançamento da contribuição previdenciária, inclusive as administradas pelo INSS, é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

(Destaques no original)

A propósito, conforme excertos transcritos na sequência, o julgador de origem reconheceu parcial procedência da impugnação apresentada pela Contribuinte, cancelando parcela do crédito constituído tanto em decorrência do fornecimento de “cestas básicas” como da diferença de alíquotas do SAT/RAT (processo digital, fls. 1.257 e 1.258):

16.3. Assim, os levantamentos foram retificados da seguinte forma:

Levantamento identificado como F3A

- Competências 01/1997 a 06/1997: valores corretos, não foram modificados;
- Competências 07/1997 a 13/1997: valores referentes ao SAT foram excluídos do levantamento; e,

- Competências 01/1998 a 05/1998: valores corretos, não consta lançamento para SAT.

Levantamento identificado como F7A

- Competências 01/1997 a 06/1997: valores corretos, não foram modificados;

- Competências 08/1997 a 07/1998: valores corretos, não consta lançamento para SAT;

- Competência 08/1998: retificada, o valor originário a ser lançado para o SAT passa de R\$ 32,27 (trinta e dois reais e vinte e sete centavos) para R\$ 14,14 (quatorze reais e quatorze centavos); e,

- Competências 09/1998 a 13/1998: valores referentes ao SAT foram excluídos do levantamento.

- 16.3. (sic) Quanto ao levantamento dos valores referentes às cesta básicas, considerados como salário de contribuição indireto, com a apresentação dos documentos probantes de inscrição do Instituto ao PAT, o AFRFB houve por bem acatá-los e solicitar que o débito fosse retificado com a exclusão dos valores informados no período de 01/1998 a 05/2005, conforme o contido no item 9 do presente.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentos apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 1.271 a 1.273 e 1.280 a 1.302):

1. Alega ser entidade beneficente de assistência social sem fins lucrativos, razão por que detém imunidade acerca das contribuições para a Seguridade Social, consoante o §7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.
2. Aduz não dispor de recursos financeiros suficientes para o “depósito administrativo”, o qual está sendo substituído por garantia hipotecária de imóvel.
3. Do item 6 a 23, discorre acerca da suposta imunidade pretendida.
4. Manifesta, genericamente, que parte do lançamento se refere a “período já prescrito”.
5. Dissertando sobre o ato jurídico perfeito e o direito adquirido, ratifica a alegada imunidade vindicada.
6. Transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.
7. Por fim, pede a nulidade da autuação sob o pressuposto de ter ocorrido agressão a princípios constitucionais.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 24/4/2006 (processo digital, fl. 1.268), e a peça recursal foi interposta em 23/5/2006 (processo digital, fl. 1.271), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

Preliminares

Concomitância de instâncias administrativa e judicial

A Recorrente impetrou a Mandado de Segurança atacando o crédito tributário igualmente contestado no recurso interposto (Debcad n.º 35.774.935-9) – processo n.º 2005.61.05.008157-2 – do qual transcrevemos os excertos sequenciados (processo digital, fls. 983 a 998):

Cuida-se de Mandado de Segurança com pedido de liminar, impetrado por INSTITUTO SÃO JOSE DE EDUCAÇÃO E INSTRUÇÃO, devidamente qualificada na inicial, contra ato do CHEFE DA UNIDADE DESCENTRALIZADA DA SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - CAMPINAS/INSS, objetivando o restabelecimento da condição de imune à cobrança da Contribuição Previdenciária Patronal, desde que foi cancelada, e se abstenha o impetrado de autuá-la em decorrência do seu não recolhimento.

[...]

V - que concedida a MEDIDA LIMINAR, seja determinado à SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - S.R.P. e ao INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL I.N.S.S., que se abstenham de proceder à cobrança da QUOTA PATRONAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL sobre as folhas de pagamento de empregados e sobre as folhas de pagamento de autônomos, e autuar e proceder a levantamento de débito previdenciário com emissão de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (N.F.L.D) notadamente quanto à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 35.774.935-9, bem como . proceder à execução fiscal ou exigir do IMPETRANTE o pagamento da QUOTA PATRONAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL até final decisão deste WRIT;”

(Destques no original)

Nessa perspectiva, tratando-se de iguais objeto e pedido, restou configurada a concomitância do processo administrativo com o judicial, implicando renúncia à via administrativa em face do princípio da unidade de jurisdição. Logo, a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil deverá cumprir o decidido judicialmente.

A propósito, citado contexto já está pacificado por este Conselho mediante o Enunciado n.º 1 de súmula da sua jurisprudência, nesses termos:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Alegações remanescentes

Assim entendido, restaram em discussão as alegações genéricas acerca da “prescrição” de parcela do crédito constituído e da garantia recursal, como também da suposta nulidade da autuação face agressão a princípios constitucionais.

Suspensão da exigibilidade do crédito tributário e garantia recursal

A lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, art. 126, § 1º, preconizava o depósito prévio como pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário que pretendesse discutir crédito previdenciário. Na mesma linha, a Medida Provisória n.º 2.176-79, de 23 de agosto de 2001, incluiu igual exigência no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, sendo convertida na Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, que manteve reportada condição de admissibilidade.

Contudo, o STF vinha declarando a inconstitucionalidade de reportada exigência em sede de controle difuso, sob o entendimento de que o direito à ampla defesa e ao contraditório estava, por ela, sendo afetados.

Na sequência, a Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, art. 19, inciso I, revogou a condição de garantia recursal exigida para a discussão do crédito previdenciário, sendo convertida na Lei n.º 11.727, de 23 de julho de 2008, a qual manteve referido afastamento, em seu art. 42, *verbis*:

Medida Provisória n.º 413, de 2008:

Art. 19. Ficam revogados:

I - a partir da data da publicação desta Medida Provisória, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991; e

Lei n.º 11.727, de 2008:

Art. 42. Ficam revogados:

I – a partir da data da publicação da Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991;

Por fim, o entendimento da Egrégia Corte restou pacificado mediante o Enunciado n.º 21 de Súmula Vinculante, emitido em 29 de outubro de 2009, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016. Confira-se:

Súmula Vinculante n.º 21 do STF:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Regimento Interno do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

Ante o exposto, não mais há de se cogitar acerca da exigência de prévia garantia recursal como pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário que pretenda discutir crédito tributário de qualquer origem. Logo, a interposição tempestiva do recurso voluntário, mantém a

suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário, exatamente como preconiza o art. 151, inciso III, do CTN, nestes termos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

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.

Nestes termos, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque houve descumprimento de princípios constitucionais. Não obstante mencionadas alegações, entendo que a notificação de lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o PAF, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a IV, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Nesse pressuposto, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições referentes ao período sob procedimento fiscal (Termo de Início de Ação Fiscal e Intimações subsequentes). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pela Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 840 e seguintes).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa na Notificação de Lançamento e Relatório Fiscal, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 2 a 849).

Tanto é verdade, que a Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante a quem se defender.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

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.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importe forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que a notificação de lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Ato legal. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, posteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do

assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Prescrição

O direito da fazenda pública cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data de sua constituição definitiva. Nesse sentido, quando houver contestação

nos termos do PAF, citada definitividade se efetivará pela ciência da decisão contra a qual não caiba mais recurso administrativo, conforme prescrevem os arts.151, inciso III, e 174, do CTN, nestes termos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

[...]

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Como se vê, a Recorrente se insurgiu contra a mencionada autuação, sob o pressuposto de ter se operado a prescrição do direito de cobrança de parcela do crédito dela decorrente, quando, na verdade, nem mesmo definitivamente constituído ele ainda está.

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Prejudicial de mérito

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Nessa perspectiva, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente a CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

[...]

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.

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Por fim, cabível trazer considerações relevante acerca da citada regra especial, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, da contribuição apurada, as quais refletem na contagem do prazo decadencial.

Em tal raciocínio, tratando-se de lançamento por homologação, ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência for retida ou recolhida espontaneamente. Com efeito, dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação.

Trata-se de matéria pacificada neste Conselho por meio do Enunciado nº 99 de suas súmulas, nestes termos:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Tratando-se das competências compreendidas entre 1/95 e 11/99, sendo esta última a mais recente, o prazo decadencial visto na regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I, teve sua contagem iniciada em 1º/1/2000 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), restando seu termo em 12/2004. Por conseguinte, quanto a esta e àquelas que lhes são anteriores, operou-se a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário, eis que a ciência do respectivo lançamento ocorreu somente em 24/6/2005 (processo digital, fls. 2 e 846).

Noutro sentido, quanto às competências 12/99 a 5/2000, além de não evidenciadas supostas práticas de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, trata-se de lançamento por homologação, cuja comprovação da antecipação de pagamento das contribuições apuradas consta nos autos. Portanto, aplicável a regra especial prevista no CTN, art. 150, § 4º, razão por que operou-se a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário delas decorrentes, eis que, como visto, a ciência do respectivo lançamento ocorreu em 24/6/2005 (processo digital, fls. 2 e 846 e 847 a 849).

Do exposto, de ofício, reconheço que o crédito tributário remanescente atinente às competências 1/95 a 5/00 foi atingido pela decadência.

Conclusão

Ante o exposto, conheço apenas parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a matéria objeto da discussão judicial, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas e dar-lhe provimento, cancelando-se reportado crédito tributário - competências 1/95 a 5/00 -, eis que atingido pela decadência.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz