



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.001289/2007-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.097 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente ANGLO AMERICAN BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/01/1999

NFLD nº 35.649.497-7, de 28/06/2005.

DECADÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.

Dispõe a Súmula Vinculante nº 8 do STF: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRIMEIRO LANÇAMENTO ANULADO POR ERRO MATERIAL. APLICAÇÃO DO INCISO I, DO ART. 173, DO CTN. OCORRÊNCIA.

Tratando-se de segundo lançamento em substituição ao primeiro que foi anulado por ocorrência de erro material, aplicando-se, quanto à decadência, a regra do inciso I, do art. 173, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, em dar provimento ao recurso para declarar a decadência do lançamento, vencidos os conselheiros Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha e Ronnie Soares Anderson (Presidente), que não acataram referida preliminar.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versado, de Recurso Voluntário (e-fls. 195 a 223), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pela Recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 169 a 182), proferida em 06 de fevereiro de 2006, consubstanciada na Decisão-Notificação n.º 21-401.4/080/2006, da Delegacia da Previdência de São Paulo (DRP/SP), que julgou improcedente a impugnação (e-fls. 39 a 71), mantendo-se o crédito tributário exigido, cujo acórdão restou assim ementado:

“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - SOLIDARIEDADE.

- 1. A empresa é obrigada a recolher, na forma e prazo definidos pela legislação vigente, as contribuições de que tratam os artigos 20 e 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores;*
 - 2. A responsabilidade solidária do tomador com o prestador dos serviços pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social só pode ser elidida se comprovado o pagamento das contribuições pelo executor, conforme legislação de regência;*
 - 3. O contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra responde solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias, não se aplicando o benefício de ordem, conforme o disposto no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97;*
 - 4. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de dez anos, conforme art. 45 da Lei nº 8.212/91 e Parecer MPAS/CJ nº 2.291/2000;*
 - 5. Reveste-se de legalidade a aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial SELIC, com base no art. 84, inciso I e § 4º da Lei nº 8.981/95, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.065/95;*
 - e*
 - 6. Matérias Inconstitucionais.*
- LANÇAMENTO PROCEDENTE”*

Dos Lançamentos Correlatos

De acordo com a autoridade lançadora (e-fls. 24), além deste lançamento - NFLD nº 35.649.497-7, período de apuração 12/1997 a 01/1999, há outros lançamentos correlatos - Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD), vejamos:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
NFLD	08/1998 01/1999	356494934	28/06/2005	59.278,40
NFLD	11/1997 01/1999	356494942	28/06/2005	64.130,55
NFLD	07/1997 01/1999	356494950	28/06/2005	70.083,95
NFLD	07/1997 01/1999	356494969	28/06/2005	15.526,68
NFLD	12/1997 01/1999	356494977	28/06/2005	20.577,78

À Secretaria da Receita Previdenciária - SRP se reserva o direito de, a qualquer tempo, cobrar as importâncias que venham a ser consideradas devidas para o período fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente a esta data.

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

Trechos do Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (e-fls. 26 a 27) e o relatório constante da Decisão-Notificação da DRP/SPO (e-fls. 169 a 182) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênica para transcrevê-los:

- Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – e-fls. 26 a 27:

“(…)

1. Este relatório é integrante da NFLD de contribuições devidas à Previdência Social, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho — RAT e à contribuição dos segurados.

2. PERÍODO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO: 12/1997 a 01/1999.

3. A empresa notificada na condição de tomadora de serviços de pessoa jurídica prestadora de serviços com cessão de mão-de-obra ou empreitada responde solidariamente pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor da mão-de-obra incluída em Notas Fiscais de Serviço/Faturas — NFS.

4. Este levantamento refere-se à prestação de serviços de vigilância e segurança com cessão de 03.306.131/0001-90 mão-de-obra realizados por Village Empresa de Vigilância e Segurança Ltda. — CNPJ:

5. Esta notificação substitui a NFLD no. 35.418/60-0 cancelada.

6. Os fatos geradores da contribuição previdenciária foram retirados da contabilidade da notificada: conta contábil 21201103 (de passivo). O último livro Diário apresentado foi o de nº 35 apresentando lançamentos até 31/12/1999 sendo registrado na Junta Comercial de São Paulo — JUCESP sob o no. 29279 em 13/02/2000.

7. A tomadora apresentou o contrato de prestação de serviços, mas não apresentou cópias das folhas de pagamento dos empregados elaboradas especificamente pela prestadora. A cessão de mão-de-obra ou empreitada pode ser constatada neste contrato que previa serviços de vigilância armada nas dependências da tomadora.

8. A notificada não apresentou guias de recolhimento previdenciário correspondentes aos serviços prestados incluídos nas NFS apresentadas, concluindo-se portanto pela não elisão do débito.

9. O valor da remuneração, base de cálculo para a contribuição previdenciária, foi arbitrado aplicando-se a alíquota de 40% sobre o valor bruto de cada NFS emitida pela prestadora.

10. Os procedimentos desta notificação além da legislação pertinente relacionada em anexo, são disciplinados pela Instrução Normativa— IN INSS/DC nº 100 de 18/12/2003 que em seu Art.190 define solidariedade; em seu Art. 197, I discrimina os documentos que devem ser apresentados na Ação Fiscal; em seu Art. 198 define como se elidir do débito por solidariedade e em seus Art. 440 e 441 define a alíquota para a obtenção das bases de cálculo previdenciárias.

11. As NFS que serviram de base para este levantamento estão relacionadas no Relatório de Lançamentos — RL componente deste processo.

12. A empresa prestadora dos serviços e os seus sócios encontram-se em locais ignorados, não sendo portanto possível o envio de cópia do processo.

13. A Auditoria-Fiscal foi atendida pelo Sr. Rodolfo Luís Xavier Vergílio, outorgado procurador da empresa, a quem foram prestados todos os esclarecimentos necessários.

(...)

- Relatório da Decisão-Notificação DRP/SPO (e-fls. 169 a 182):

“DO LANÇAMENTO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, lavrada em 28/06/2005, contra as empresas acima identificadas, cujas contribuições, de acordo com o relatório Fiscal que integra a NFLD (fls. 23 e 24), são referentes à parte dos empregados (7,82%), a da empresa (20%) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (3%), incidentes sobre valores apurados a título de cessão de mão-de-obra, conforme contrato efetuado com a empresa Village Empresa de Vigilância e Segurança Ltda., CNPJ 03.306.131/0001-90.

2. O presente lançamento, que se refere ao período de 12/1997 a 01/1999, foi arbitrado com base em 40 % (quarenta por cento) do valor bruto contido nas Notas Fiscais de Serviço emitidas pela Prestadora.

3. Consta, no Relatório Fiscal, que a Contratante, apesar dos documentos que apresentou, não se elidiu da responsabilidade solidária.

4. O presente lançamento é feito em substituição ao DEBCAD nº 35.418.760-0, que foi cancelado pelo CRPS em razão da ausência da fundamentação legal específica.

DA IMPUGNAÇÃO

5. Dentro do prazo regulamentar, a empresa tomadora contestou o lançamento fiscal por meio do instrumento de fls. 34 a 54 do respectivo processo. Alega, em síntese, que:

5.1 as competências foram alcançadas pelo instituto da decadência. Seja em razão da inaplicabilidade do art. 173, inc. I, do CTN ou em razão da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91;

5.2 não caberia arbitrar (aferir indiretamente) a partir exclusivamente das Notas Fiscais apresentadas, sendo inadequado a aplicação dos critérios do art.440 e 441 da Instrução Normativa nº 100/2003;

5.3 não caberia realizar a presente exigência fiscal antes de constatada a efetiva inadimplência da empresa prestadora sob pena de cobrança dobrada. Alegando

que o lançamento estaria aplicando legislação atual em época (período do débito) que ela não era vigente; e

5.4 se algum valor vier a ser exigido, deverá ser desconsiderada a taxa SELIC, dada a inconstitucionalidade de sua aplicação nos débitos previdenciários.

6. A empresa contratada, apesar de intimada (fl.106), não apresentou defesa.

(...)

Da Decisão-Notificação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRP/SP (e-fls. 169/182), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões que passo a sumarizar em tópicos:

a) Preliminar

- Decadência

A DRP/SP entende que o prazo decadência para contribuições sociais previdenciárias é de 10 anos, com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, então vejamos alguns trechos da Decisão-Notificação da DRP/SP neste sentido:

“(...)

17. Sobre as competências estarem incluídas no lapso temporal de cinco anos a que alude o CTN, cabe lembrar que a decadência, no âmbito previdenciário, passou a ser decenal, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.212/91:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

(...)"

17.1 Registre-se também que a Consultoria Jurídica do MPAS esclareceu devidamente o assunto, em seu Parecer nº 2.291, de 02/10/2000 (...)

(...)"

b) Mérito:

- Da Legalidade do Lançamento

O órgão julgador da primeira instância administrativa aponta que o lançamento foi realizado nos ditames da legislação vigente, ocasião que constatou que a ora Recorrente, na figura de empresa tomadora de serviços não comprovou, no período de dezembro de 1997 a janeiro de 1999, o recolhimento das contribuições de que tratam os artigos 20 e 22, incisos I e II, da Lei 8.212/91, referentes à mão-de-obra utilizada – (autuação - (artigos 37 de Lei nº 8.212/91 e artigo 243 do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social – RPS).

- Da Legislação de Regência

Ademais, a DRP/SP registra que as contribuições previdenciárias obedecem à legislação de regência, devendo ser aplicadas as leis vigentes em cada época, mesmo que, no presente, elas já tenham sido alteradas ou revogadas. Assim, ao utilizar os serviços de manutenção de equipamentos, com cessão de mão-de-obra da empresa prestadora, no período mencionado, a ora Recorrente concretizou a situação positivada no artigo 31, caput, e parágrafos, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.528/97, e no artigo 42 e parágrafos do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto nº 2.173/97.

- Da Responsabilidade Solidária

A DRP/SP, em grande arrazoado e citando a legislação pertinente, rejeita a alegação da ora Recorrente de que o Fisco deveria ter observado o benefício de ordem, apontando que a ora Recorrente é responsável solidária nos termos dos artigo 31, caput, e parágrafos, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.528/97, e no artigo 42 e parágrafos do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto nº 2.173/97, não podendo se esquivar do lançamento efetuado, apresentando como defesa o benefício de ordem, pois nada impede que apenas ela seja notificada e não sendo apresentada, pelo contribuinte fiscalizado, a quitação dos valores devidos, será contra ele efetuado o lançamento fiscal, independentemente de prévia fiscalização da empresa contratada. Ressalta que essa determinação está em conformidade com o artigo 124 do Código Tributário Nacional - CTN, o qual prevê que não haverá benefício de ordem na solidariedade tributária.

- Da Dupla Tributação

O órgão julgador da primeira instância administrativa afasta a alegação da Recorrente de que a solidariedade imposto pela legislação implicaria na cobrança em dobro da contribuição, pois o recolhimento previdenciário sobre a mão-de-obra empregada é exigido uma só vez, ou seja, previamente da prestadora, ou, quando não comprovado por esta, como é o caso, do tomador na qualidade de responsável solidário.

- Da Aferição Indireta

Aqui, DRP/SP rejeita a alegação da ora Recorrente de que o lançamento é nulo por ter a Fiscalização utilizado de aferição indireta para elaborá-lo. Nas conclusões do órgão julgador a ora Recorrente, em nenhum momento, comprovou a efetivação dos recolhimentos devidos à Previdência Social, incidentes sobre a mão-de-obra contratada, estando correta a Fiscalização ao lavrar a NFLD, utilizando como parâmetro a aferição das contribuições no percentual de 40% sobre o valor das notas fiscais de serviço, verificadas nos registros contábeis da empresa, sendo este procedimento da fiscalização aparado pelo disposto no §3º do artigo 33, da Lei 8.212/91, que estabelece que ocorrendo a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS pode, *"sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário"*.

- Da Taxa Selic

A DRP/SP não acata a alegação da ora Recorrente de que é inadequada a utilização da taxa SELIC para atualização dos créditos tributários, uma vez que o próprio Código Tributário Nacional - CTN, no §10, de seu artigo 161, autoriza a utilização de juros diferentes,

bem como traz várias ementas de Acórdãos da do Tribunal Regional Federal, da 1ª Região, no sentido da constitucionalidade da incidência da Taxa SELIC como juros moratórios.

- **Das Alegações de Inconstitucionalidade**

Neste ponto, a DRP/SP aponta que cabe a Autoridade Administrativa se pronunciar sobre constitucionalidade/inconstitucionalidade da legislação, sendo que a Consultoria Jurídica do INSS, por meio do Parecer nº 983/97, já proferiu entendimento de que a Autoridade Administrativa não pode afastar a incidência de lei se o seu destinatário a considere inconstitucional, bem como o constante na artigo 20, da Portaria nº 520/04, que estabelece ser vedado ao instituto Nacional do Seguro Social afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto em 22 de março de 2006 (e-fl. 195 a 223), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula o acolhimento do Recurso Voluntário e, conseqüentemente, pleiteia seja julgado insubsistente a NFLD.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CAREF:

1) Breve Resumo da Lide;

2) Da Nulidade da R. Decisão Recorrida – Falta de Enfretamento de Questão Preliminar Posta na Impugnação;

3) Da Nulidade/Improcedência do Lançamento Fiscal Aqui Combatido:

3.1) Da Decadência do Crédito ora Exigido – Ilegalidade e Inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 – Prevalência do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional;

3.2) Da Nulidade da NFLD – Lançamento por Aferição Indireta (Arbitramento);

3.3) Da Imperatividade de se Esgotar os Meios de Cobrança Contra a Devedora Principal para, Somente após isso, Exigir-se a Contribuição Previdenciária da Obra Recorrente – “Solidariedade” do Artigo 31 da Lei nº 8.212/91;

3.4) Da Imprestabilidade da Taxa SELIC

4) Da Pedido.

Do Primeiro Julgamento do Recurso Voluntário

A peça recursal acima foi analisada pela primeira vez pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) - 04ª Caj – Quarta Câmara de Julgamento, na sessão de julgamento de 30 de junho de 2006, Nesta oportunidade, o colegiado de julgamento da

previdência converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal esclarecesse: “i) se houve fiscalização total na empresa prestadora que englobe, total ou parcialmente, o período objeto do presente lançamento; ii) se, em nome da prestadora, consta adesão a parcelamentos especiais (REFIS e PAES); iii) se há registro de CND de baixa emitida em favor da prestadora dos serviços (e-fls. 236 a 238), vejamos ementa das resoluções do Conselho de Recursos da Previdência Social:

“EMENTA. PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91.

Nos casos de responsabilidade solidária necessária se faz a conversão do julgamento em diligência para que se verifique se a empresa prestadora de serviços sofreu fiscalização total ou parcial, se aderiu a algum tipo de parcelamento e se há em seu favor emissão de CND de baixa.

CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA.”

Do Retorno da Diligência

Em 31 de outubro de 2007, em cumprimento a diligência determinada pelo CRPS - 04ª Caj – Quarta Câmara de Julgamento, a DRP/SP (e-fl. 260) informa as conclusões do trabalho de diligência:

“(…)

1. Atendendo a determinação da 4ª CAJ que, convertendo o julgamento em diligência, solicitou esclarecimentos em relação a NFLD acima mencionada, a fiscalização esclarece o que abaixo segue:

1.1. A empresa "Village Empresa de Vigilância e Segurança Ltda", CNPJ 03.306.131/0001-90, encontra-se fiscalizada até 03/1998, tendo sua escrituração contábil sido examinada até 12/1997, através da Ação Fiscal no. 02119145, encerrada em 28/05/1998, conforme CNAF — Cadastro Nacional de Ações Fiscais e CONEST — Consulta Dados do Estabelecimento (doc. de fls. 170 a 172), sendo certo que o lançamento contido na NFLD no. 35.649.497-7objeto do presente esclarecimento, envolve o período de 12/1997 a 01/1999.

1.2. A empresa "Village Empresa de Vigilância e Segurança Ltda", CNPJ 03.306.131/0001-90, aderiu ao REFIS em 13/12/2000, através da conta nº 470000124000 tendo requerido, à época, o parcelamento de débito do período de 04/1988 a 03/1998. Em 15/02/2002 a empresa foi excluída do parcelamento especial REFIS devido à inadimplência (doc. de fls. 173 a 176).

1.3. Não consta no sistema INSS/DATAPREV registro de CND de baixa em nome da empresa "Village Empresa de Vigilância e Segurança Ltda", CNPJ 03.306.131/0001-90, tampouco registro de qualquer outra CND (doc. de fls. 177 a 188).

2. Ao Serviço de Fiscalização.

(…)”

Da Manifestação da Recorrente sobre o Resultado da Diligência

Em 03 de julho de 2008, a Recorrente apresenta manifestação sobre o resultado da diligência (e-fls. 269 a 274), oportunidade que reforça todas as suas alegações apresentadas com sua peça de Impugnação e sua peça recursal e, em suma:

- Reforça as alegações de Decadência, citando e trazendo como reforço a Súmula STF nº 8, de 12 de junho de 2008, que declarou inconstitucional os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91;
- Destaca que o presente lançamento compreende *a exigência de supostos débitos previdenciários, por solidariedade, referente aos meses de dezembro de 1997 a janeiro 1999 e que, conforme as informações prestadas pela Fiscalização, no retorno da diligência, dão conta que a empresa prestadora de serviços (Village Empresa de Vigilância e Segurança Ltda", CNPJ 03.306.131/0001-90), foi fiscalizada até 03/1998:*
 - *Entretanto, a Fiscalização não esclarece se foi ou não constituído algum débito previdenciário contra aquela empresa nesse procedimento fiscal. Por certo, não foi apurada nenhuma pendência contra aquela empresa, pois, se assim fosse, a Autoridade Fiscal teria esclarecido esse fato.*
 - *Diante disso, no que diz respeito à NFLD em análise, no período acima correspondente, mesmo que superadas as demais questões prejudiciais, resta evidente a nulidade/improcedência do lançamento, por se pretender exigir débitos, por solidariedade, sendo que sequer tenha se comprovado que a empresa prestadora do serviço seria devedora principal perante a Previdência Social. Além disso, mesmo que a empresa fosse devedora de débitos relativos a esses períodos, como ela aderiu ao REFIS ao 13/12/2000, somente esse fato já afasta qualquer a responsabilidade solidária da empresa ora Manifestante;*
- *Em relação aos demais períodos abrangidos pelo lançamento em questão, ou seja, de abril de 1998 a janeiro de 1999, verifica-se que a Fiscalização não informa, nem a ocorrência de fiscalização da empresa prestadora de serviço, muito menos a constituição de débitos previdenciários. E tanto isso é verdadeiro que somente foram incluídos nos REFIS os débitos de 04/1988 a 03/1998. Assim, não há como se deixar de reconhecer a nulidade/improcedência da NFLD em análise, pois, como sabemos, o instituto da solidariedade não transforma a empresa contratante de serviços por cessão de mão-de-obra em contribuinte (devedor principal das respectivas contribuições), o que impõe que a constituição da obrigação tributária e todo seu processo fiscalizatório deve obrigatoriamente ser direcionado à empresas prestadora dos serviços, nos termos do Código Tributário Nacional.*

Da Solicitação da Recorrente sobre o Levantamento do Depósito Recursal

Em 04 de dezembro de 2013, a Recorrente peticiona neste autos (vide e-fls. 279 a 280), reiteração sua solicitação de levantamento do depósito recursal correspondente ao valor de 30% da exigência fiscal atualizada, considerando o julgamento do RE nº 389.383, pelo Supremo Tribunal Federal – STF, que declarou a sua inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal para admissibilidade de recursos administrativos.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o Recurso se apresenta tempestivo (acesso a Decisão-Notificação da DRP/SP em 23 de fevereiro de 2006 - AR e-fl. 192), protocolo recursal, em 22 de março de 2006, e-fl. 195, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por conseguinte, conheço do Recurso Voluntário (e-fls. 195 a 223).

Da Anulação da Primeira NFLD nº 35.418.760-0

Antes de adentrarmos a análise da preliminar de decadência (próximo tópico deste voto), verificaremos se a anulação da NFLD nº 35.418.760-0, que deu origem a NFLD nº 35.649.497-7, objeto destes autos, se deu em razão de vício formal o material.

A Recorrente aponta que a presente NFLD nº 35.649.497-7, de 28/06/2005, foi lavrada em substituição a NFLD nº 35.418.760-0, que foi anulada pelo E. Conselho de Recursos da Previdência Social — CRPS, por erro correspondente à determinação da matéria tributável, requisito essencial à regular constituição da relação jurídica tributária material entre os sujeitos, ativo e passivo, nos termos do art. 142 do CTN e para comprovar este fato, junta a estes autos o Despacho nº 161/04, da 4ª CAJ - CRPS (e-fls. 171 a 177) que indeferiu o pedido de revisão da fiscalização sobre a anulação da NFLD nº 35.418.760-0.

Consequentemente, a Recorrente alega que quando a Fiscalização efetuou o novo lançamento, que deu origem a este NFLD nº 35.649.497-7, o direito do fisco havia decaído, uma vez que o lançamento se deu após 5 anos após o exercício seguinte àquele em poderia efetuado ou seja, a NFLD nº 35.649.497-7, compreende o período de dezembro de 1997 a janeiro de 1999 e a notificação do novo lançamento se deu em 30 de junho de 2005 (e-fl. 25), por consequência, se considerar a aplicação do inciso I do artigo 173 do CTN, que estabelece que *o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro*

dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a decadência se operaria ao caso em tela

Pois bem! Ao analisarmos o referido Despacho nº161/04, da 4ª CAJ CRPS (e-fls. 171 a 177), verificamos que o CRPS considerou que a primeira NFLD nº 35.418.760-0 foi devidamente cancelada por não observar o disposto no artigo 142 e o inciso III, do artigo 202, ambos do CTN¹, razão que nos leva a conclusão de que a anulação do primeiro lançamento ocorreu em decorrência de erro material. Vejamos alguns trechos do Despacho nº161/04, da 4ª CAJ CRPS (e-fls. 171 a 177):

“(…)

9. Para finalizar o caminho lógico a ser trilhado, uma última questão: qual o dispositivo legal que permite ao fisco determinar o elemento material da hipótese de incidência, no caso presente, a base de cálculo? Aqui é que se encontra o ponto vulnerável não reconhecido pela autarquia previdenciária. Certamente, não se pode admitir que todo o conteúdo do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, se aplicará ao presente procedimento. Evidente que apenas o § 3º é adequado à hipótese tratada nos autos, haja vista as demais situações, que permitem a aferição indireta prevista no mencionado artigo, encerrarem circunstâncias distintas que, em hipótese alguma, podem ser comparadas ou aplicadas na presente notificação.

“(…)

*16. Em meu entendimento, **é mais do que evidente que as presentes notificações não cumprem o rigor formal estabelecido pelo art. 202 do CTN.** Para alguns atos, a formalidade é essencial para a eficácia que o ato quer alcançar, daí, **a inexistência específica de fundamento legal para o arbitramento inquina de nulidade todo o procedimento,** pois não atende os pressupostos estabelecidos do Código Tributário, **especialmente o inciso III do art. 202.** Não se trata de mera irregularidade, trata-se de devido processo legal e suas efetivas repercussões no mundo jurídico.*

“(…)

Neste sentido, passo a transcrever a distinção entre vício formal e vício material, realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Egrégio Conselho, no Acórdão nº 9101002.976 – 1ª Turma, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 06 de julho de 2017:

“(…)

¹ Decreto nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional - CTN

“(…)

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.

“(…)

Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

“(…)

III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

“(…)

Vício formal é, via de regra, aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. **Espécie de vício que normalmente não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, o fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. Se o problema que ensejou o cancelamento do lançamento está situado na própria essência da relação jurídico-tributária, na não comprovação da ocorrência do fato gerador pela glosa de despesas, e no errado dimensionamento da base de cálculo, não há como reconhecer a ocorrência de vício de natureza meramente formal.**

(...)

No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é, via de regra aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.

O vício formal normalmente não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência/ conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art.142). Aliás, um erro nos elementos que identificam a essência/conteúdo da relação jurídico-tributária até pode ser considerado como um vício formal desde que, por exemplo, ele se apresente como resultado de uma evidente discrepância entre o que se pensou e o que se exteriorizou pela escrita (as inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo), quando todo o contexto do que está sendo dito aponta num determinado sentido, e um ponto específico, desconexo do conjunto das ideias, aponta em outro, ou dá uma informação simplesmente fora de contexto, etc. Mas mesmo diante desse tipo de situação, vale novamente lembrar que não há nulidade sem prejuízo da parte. **Penso que a verificação da possibilidade de refazimento (repetição) do ato de lançamento, com o mesmo conteúdo, para fins de apenas sanear o vício detectado, é um referencial bastante útil para se examinar a espécie do vício. Se houver possibilidade de o lançamento ser repetido, com o mesmo conteúdo concreto (mesmos elementos constitutivos da obrigação tributária), sem incorrer na mesma invalidade, o vício é formal. Isso é um sinal de que o problema está nos aspectos extrínsecos e não no núcleo da relação jurídico-tributária.**

Há uma decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Acórdão nº 910100.955, que explicita bem esse aspecto:

(...)

O que a referida decisão esclarece é que **se houver inovação na parte substancial do lançamento (seja através de um lançamento complementar, seja através do resultado de uma diligência), não há como sustentar que a nulidade então existente decorria de vício formal.**

(...)

Não há dúvida de que o problema apontado pela decisão ora recorrida em relação ao lançamento está situado na própria essência da relação jurídico-tributária, na não comprovação da ocorrência do fato gerador pela glosa de despesas, e no errado dimensionamento da base de cálculo. Por tudo o que se disse, não há como vislumbrar no problema que ensejou o cancelamento do lançamento um vício de natureza formal.

(...)"

De acordo com o raciocínio exposto acima, o vício do primeiro lançamento estaria no cerne do próprio lançamento, uma vez que a origem e natureza do crédito estaria em desacordo com a norma jurídica e a situação fática encontrada pela fiscalização. Portanto, pressupõe-se tratar de vício material.

Aqui, como já consta na parte do Relatório acima, mesmo após a lavratura do novo lançamento (NFLD nº 35.649.497-7) a CRPS entendeu correto converter o julgamento da lide em diligência, pois, pelo novo lançamento não se tinha certeza se o crédito previdenciário em questão já havia sido constituído em nome da empresa prestadora do serviço – subsistindo, assim, do lançamento sobre o mesmo fato gerador, vejamos trecho desta resolução da CRPS (e-fls. 236 a 238):

"(...)

Esta Câmara, no que se refere à responsabilidade solidária, tem adotado em reiteradas decisões algumas precauções, a fim de se evitar a constituição e subsistência de dois créditos relativos ao mesmo fato gerador.

Dentre esses cuidados está a verificação, antes do julgamento da NFLD, da realização de fiscalização total (com diário) na empresa prestadora dos serviços, ou da existência de lançamentos já realizados que englobem total ou parcialmente o mesmo período considerado no tomador, além de outras informações que levem à não caracterização de eventual bis in idem tributário.

Por esta razão, CONVERTO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a autoridade fiscal esclareça: i) se houve fiscalização total na empresa prestadora que englobe, total ou parcialmente, o período objeto do presente lançamento; ii) se, em nome da prestadora, consta adesão a parcelamentos especiais (REFIS e PAES); iii) se há registro de CND de baixa emitida em favor da prestadora dos serviços.

(...)"

Nesse passo, a necessidade de diligência para se delinear a própria essência do segundo lançamento só corrobora na conclusão de que o primeiro lançamento (NFLD nº 35.418.760-0) foi anulado em razão de vício material, uma vez que deixou de determinar a matéria tributável e sua fundamentação legal.

Preliminar

Da Decadência

Inicialmente, diferentemente do entendimento dos ilustre julgadores da DRP/SP, com razão a Recorrente em relação ao prazo decadencial de 5 anos, posto que o Supremo Tribunal Federal - STF sumulou a matéria - Súmula Vinculante nº 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Pois bem. Isto posto, devemos observar o estabelecido na aliena “b”, do inciso III, do artigo 146 da Constituição Federal de 1988, que estabelece a competência da lei complementar dispor sobre as normas gerais em matéria de legislação tributária, entre elas as relacionadas a matéria de prescrição e decadência tributária.

Desta maneira, aplicam-se às contribuições sociais previdenciárias as regras de decadência e prescrição previstas no CTN (Lei nº 5.172/66 - recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar), mais especificamente em seu §4º, do artigo 150 e em seu inciso I, do artigo 173 que estabelece o prazo decadencial de 5 anos, para os lançamentos de homologação de tributos, entre estes as contribuições sociais previdenciárias. Vejamos:

“Lei nº 5.172/66 – CTN:

(...)

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;

(...)”

Todavia, devemos observar o que bem apontou o Ilustre Conselheiro desta Turma, o Sr. Marcelo de Souza Sáteles, em seu voto constante do Acórdão nº 2202-005.721, sessão de julgamento de 06 de novembro de 2019 (e-fls. 114 a 115):

“(...

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, §4º com o artigo 173, inciso I, definiu que o dies a quo paia a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte

tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

No caso em análise, tendo como premissa a conclusão do tópico anterior, de que a anulação do primeiro lançamento se deu em decorrência de um vício material e considerando que não houve nenhum tipo de pagamento do crédito tributário objeto do novo lançamento, consideraremos para contagem do prazo de decadência a regra do inciso I, do artigo 173 do CTN – o prazo para o Fisco efetuar o lançamento é de 5 anos, *contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Assim, considerando que o lançamento fiscal em tela referem-se ao período de competências de dezembro de 1997 a janeiro de 1999, sendo a Recorrente cientificada do lançamento em 30 de junho de 2005 (e-fl. 25), devendo o prazo decadencial ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme estabelecido no inciso I, do artigo 173 CTN, entendemos que todas as competências lançadas foram alcançadas pela decadência.

Desta forma, devido ao transcurso do prazo superior a cinco anos, contatos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado até a data da ciência do débito em 30 de junho de 2005, os lançamentos fiscais até as competências lançadas, dezembro de 1997 a janeiro de 1999, foram alcançados pela decadência, nos moldes do inciso I, do artigo 173, do CTN.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam há razão à Recorrente, para declarar a decadência do lançamento de todas às competências.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres