



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19839.004297/2011-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.596 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente HMP SERVIÇOS MÉDICOS S.C. LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1989 a 31/12/1993

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

Nos termos do inciso I, alíneas "a" e "b" do art. 30 da Lei nº. 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições devidas pelos segurados empregados que lhe prestam serviços e a recolher o produto arrecadado.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.
DESNECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR.**

As contribuições destinadas ao custeio da seguridade social, com matriz no art. 195, incisos I, II e III da CF/88 não necessitam de Lei Complementar para a sua veiculação. Reserva-se a Lei Complementar para a instituição de novas fontes de custeio para a Seguridade Social, nos termos do § 4º do art. 195 da CF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD supra, referente às contribuições devidas à Seguridade Social relativas ao período de 07.89 a 13.93 incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, e descontadas pela empresa nas folhas de pagamento, recolhidas a menor, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo de fls. 34/36.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 32/33, foram lavradas as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito NFLD 31.911.125-3 e 31.911.126-1 em 26.07.94, referentes aos períodos de 0188 a 0694 e 1293, respectivamente, por arbitramento da base de cálculo, pela negativa da empresa em exibir os elementos necessários à fiscalização, registrada no Auto de Infração AI 05882 de 05.07.94.

Referidas notificações sofreram desmembramento que redundou nas NFLD 32.676.330-9, 32.676.331-7 e 32.676.332-5, em 30.07.98, com períodos respectivos de 0191 a 0694, 0492 a 0694 e 1293.

Todavia, por intermédio das Decisões- Notificações DN n.º. 21.401-4/0275/2000, 21.401-4/0276/2000, 21.401-4/0277/2000, 21.401-4/0278/2000 e 21.401-4/0279/2000, todas de 27.09.2000, as retromencionadas NFLD foram todas julgadas NULAS, por VÍCIO FORMAL, com as decisões encaminhadas ao contribuinte ora impugnante em 06.10.2000, através do AR n.º. 110272258.

Assim, diante da nulidade declarada das referidas notificações, procedeu-se à nova fiscalização na empresa, retroagida ao período anteriormente apurado.

A situação acima descrita, desconto e não recolhimento das contribuições dos segurados empregados, configura, em tese, prática de crime contra a seguridade social, a ensejar REPRESENTAÇÃO FISCALIS PARA FINS PENALIS a ser comunicada às autoridades competentes.

Na ação fiscal foram examinados os seguintes documentos: *folhas de pagamento; guias de recolhimento da Previdência Social e GFIP*. O valor do crédito é de R\$ 974.228, 83 (novecentos e setenta e quatro mil, duzentos e vinte e oito reais e oitenta e três centavos), consolidado em 09/02/2001

A interessada apresentou impugnação dentro do prazo regulamentar, peio instrumento de fls. 40/55, por intermédio de procurador qualificado em fls. 56, alegando, em síntese, que:

DA PRELIMINAR

1. A decadência dos débitos apontados na notificação, referentes a 07/89 a 13/93, deve ser reconhecida, pela extinção do direito de constituir o crédito tributário, no qual se incluem as contribuições previdenciárias, pela sua natureza tributária, após o lapso quinquenal previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional — CTN, consoante a orientação jurisprudencial trazida à colação. Tendo a Autarquia deixado escoar o prazo para fiscalizar e constituir o seu crédito, que esgotava-se, no caso, em 31.12.99, fazendo-o somente em 21 de fevereiro de 2001, impõe-se a extinção total do crédito tributário atingindo pela decadência, referente às competências 07/89 a 13/93, no presente lançamento;

DO MÉRITO

2. Falta ao lançamento certeza e liquidez a obstar a inscrição do débito em dívida ativa, pois em nenhum momento foi colocado na NFLD a ocorrência de quaisquer das causas previstas no art. 149 para autorizar o lançamento previsto no art. 142, ambos do CTN. Em nenhum momento foi mencionado no relatório fiscal, parte integrante da NFLD, que se tratava de diferenças e de como essas foram apuradas.
3. Também, não foram demonstrados os cálculos referentes aos absurdos juros que se pretende cobrar, que superam o valor do débito principal, sem nenhum respaldo jurídico para tanto, não se aplicando multas e demais penalidades quando se tratar de diferenças.
4. Não indica a presente NFLD os dispositivos legais que a embasam, não trazendo as alíquotas aplicáveis e demais critérios relevantes para a fixação do "quantum" devido, apresentando-se sem as formalidades obrigatórias previstas no art. 202, inciso III, do CTN;
5. Por força do disposto no art. 154, inciso I da Constituição Federal, toda a legislação citada e constante da NFLD padece de inconstitucionalidade, já que são leis ordinárias e já incide o FINSOCIAL sobre a mesma base de cálculo — folha de pagamento. No caso das contribuições sociais, a Constituição Federal determinou que estas somente poderiam ser exigidas a partir de lei complementar;
6. Entre as contribuições recolhidas sob a rubrica " Terceiros ", aquela destinada ao salário-educação deve ser expurgada do lançamento, pela ilegalidade de sua

cobrança, por violação aos princípios constitucionais da legalidade e da anterioridade anual, previstos nos art. 50, inciso II e art. 150, inciso II, alíneas "a" e "b", ambos da Constituição Federal e no art. 97 do Código Tributário Nacional, pois nem a Lei n.º 9.424/96, nem a Medida Provisória n.º 1565-1/97 e suas sucessivas reedições, preveem todos os elementos do fato gerador da contribuição. Também, o princípio da anterioridade não foi obedecido, posto tratar-se de contribuição social geral e não destinada ao custeio da Seguridade Social;

7. Requer, finalmente, que seja julgado insubsistente o débito apurado pela fiscalização, a oitiva da fiscal que lavrou a NFLD e que as notificações sejam expedidas em nome do patrono da impugnante: Sérgio Riyoiti Nanya, Av. São Luiz, 165, 13º andar — República — São Paulo.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido no âmbito do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS), por meio do Instituto Nacional do Seguro Social (INPS), tendo sido exarado o Acórdão de e-fls. 6 e ss, cujo dispositivo considerou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

LANÇAMENTO — NULIDADE- NOVO PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO ATIVIDADE VINCULADA. SEGURIDADE SOCIAL — CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL — RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

Anulado o lançamento anterior, por vício formal, o prazo decadencial para novo lançamento começa a ser contado da data da decisão definitiva que procedeu à anulação (art. 173, inciso II, CTN).

A atividade de lançamento do crédito previdenciário é vinculada, sendo legítimo o lançamento de ofício para exigir insuficiências de recolhimentos de tributos, sem prejuízo da função educativa da fiscalização (art. 142, CTN, c/c art. 37, da Lei n.º 8.212/91).

As contribuições destinadas ao custeio da seguridade social, com matriz no art. 195, incisos I, II e III da CF/88 não necessitam de Lei complementar para a sua veiculação. Nos termos do inciso I, alíneas "a" e "b" do art. 30 da Lei n.º 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições devidas pelos segurados empregados que lhe prestam serviços e a recolher o produto arrecadado até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pelo notificado, conforme fls. 76 e seguintes. Em síntese, o recorrente repete as mesmas alegações já apresentadas em sua impugnação, e afastadas integralmente pelo julgador de primeira instância, quais sejam:

1. Preliminarmente, decadência com base no art. 173, I do CTN.
2. Compulsando-se os documentos que integram a NFLD constata-se que se tratam de diferenças de contribuições, o que, data vénia, terá considerações e reflexos e a recorrente não discorda que possa o fisco exigir dos contribuintes diferenças, mas não da maneira como se procedeu a fiscalização e este é o cerne da questão, portanto, não poderia o julgador que aliás não é outro que o superior hierárquico da fiscal ter assim decidido.
3. Cumpre deste logo destacar que não há liquidez e certeza no procedimento fiscal, posto que a NFLD não poderá embasar a inscrição do débito na certidão de

dívida ativa, pois estará a esse mister faltando os requisitos de certeza e liquidez, além de outras condições básicas.

4. Em nenhum momento foi colocado nesta NFLD que a fiscalização estava ocorrendo por quaisquer das causas previstas no artigo 149 e seus incisos do CTN, portanto, nulo o procedimento fiscal, cujo reconhecimento se requer, arquivando-se o mesmo.
5. Com efeito, verifica-se que a ilustre auditora fiscal analisou as folhas de pagamento e demais documentos fiscais e contábeis que lhe foram franqueados e apurou que a recorrente havia recolhido parte do tributo, porém, a menor e que portanto, a NFLD retrata a exigência de diferenças.
6. Ocorre que o fisco não procedeu a menor demonstração de que a defendente procedera recolhimentos a menor, ao contrário no período de 1988 até janeiro de 1989 estava tudo corretamente recolhido e porque ela iria recolher a menor apenas em um curto período de tempo? Não há lógica, nem sentido nesse proceder.
7. Atente-se que no Relatório elaborado pela fiscal e que faz parte integrante da NFLD em nenhum momento se afirmou que a NFLD fora lavrada em razão de se ter apurado que a recorrente recolhera tributos a menor e que a NFLD se retratava a diferenças ao contrário nele constou que se tratavam de débitos referentes a determinados períodos apurados com base em fato gerador, sendo, portanto, nula a NFLD assim lavrada, pois requisito básico é que se informa corretamente ao contribuinte o porque da lavratura da mesma.
8. Some-se a isto que em se tratando de diferenças não há que se falar em aplicação de multas e demais penalidades como na espécie, ainda mais, repita-se quando não restou demonstrado que há diferenças entre o que foi declarado e o que entende devido a fiscalização.
9. Consta ainda que o valor do principal corresponderia a R\$ 454.341,02 (quatrocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e quarenta e um reais e dois centavos), mas os juros importariam em R \$ 401.487,79 (quatrocentos e um mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e setenta e nove centavos) sendo impossível que os juros suplantem o valor do débito principal. Não há lógica, muito menos respaldo jurídico a esse mister.
10. A base de cálculo das contribuições constantes da NFLD são em suma, a folha de pagamento. Entretanto, sobre essa base, já incide o FINSOCIAL, verificando-se o "bis in idem", o que é vedado constitucionalmente.
11. Que a contribuição para o salário-educação instituída pelo decreto-lei nº 1422/75, e por, não ter sido convalidada (ADCT, art. 25), teve sua eficácia expirada em maio/89 e reinstituída pela MP nº 1565/97, observa-se então que no período de maio/89 até março/97, foi tal contribuição cobrada sem que lei alguma a previsse.
12. Como se não bastassem as flagrantes inconstitucionalidades apontadas, as NFLD, são nulas de pleno direito, vez que não indicam os dispositivos legais que a embasam, não fornecendo a alíquotas e bases de cálculos e demais critérios relevantes para a fixação do "quantum", além do que, se tratam de diferenças sem qualquer demonstração, cujos juros são extorsivos, sem qualquer amparo legal e mais, sem que se tenha demonstrado como foram eles calculados.
13. Ante todo o exposto a recorrente confia em que a Turma Julgadora declare a autarquia carecedora do direito de exigir as contribuições constantes da NFLD pelas razões invocadas e que sejam declaradas nulas as NFLDS posto que não se

observou os preceitos legais para se proceder ao lançamento, muito menos deram conhecimento a recorrente, não consta a maneira de calcular os absurdos juros; não constou do relatório que se tratavam de diferenças; enfim, não há como se manter a NFLD, mesmo porque está exigindo parcelas flagrantemente indevidas e inconstitucionais, devendo, portanto, ser dado provimento a este com a reforma da decisão singular desconstituindo-se a NFLD.

Dando seguimento ao processo a DRFB encaminhou o recurso a este conselho para julgamento.

Este Colegiado, por intermédio da **Resolução nº 2401-000.387** (fls. 231/235), de 17/07/2014, converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] Apesar de terem sido apresentados e rebatidos diversos argumentos em sede de recurso, entendo haver uma questão prejudicial ao presente julgamento. O primeiro ponto a ser apreciado diz respeito a aplicação da decadência quinquenal. Contudo, tratando-se de NFLD substitutiva, deve-se saber qual a nulidade declarada anteriormente, para que só assim se determine a tese decadencial que atingirá os fatos geradores ora lançados.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 32 e seguintes a fiscalização retroagiu ao período de janeiro de 1988, para apurar o presente débito, tendo em vista a NFLD 31.911.1253 e 31.911.1261 (lavradas por aferição), abrangendo o período de 01/1988 a 06/1994. Estas NFLD foram desmembradas e lavradas sob os n. 32.676.3317 e 32.676.3325, que foram todos, tanto os primeiros lançamentos, quanto os desmembramentos declarados nulos através das DN de n.21.401.4/275/2000, 21.401.4/276/2000, 21.401.4/277/2000 e 21.401.4/178 e encaminhada decisão ao contribuinte através do AR n. 110272258 de 06/10/2000. Conforme planilha anexa, a empresa comprovou o recolhimento total no exercício de 1988 e parcial ou total no período compreendido entre janeiro/89 a dezembro/93, inclusive 13º salário, sendo apurado o débito total, ou as diferenças, nas competências constantes da referida planilha, conforme quadro resumo na última folha, contendo os valores das contribuições totais descontadas dos empregados e as diferenças apuradas, constantes também no DAD.

Não encontrei nos presentes autos, cópias das NFLD ou mesmos das DN que determinaram a nulidade da autuação anterior, razão pela qual entendo necessário seja o julgamento convertido em diligência para que sejam colacionados aos autos, os citados documentos, para que seja possível identificar o vício e o alcance da decadência.

Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo ser prestadas as informações acima descritas. Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado deve ser conferida vistas ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, em cumprimento à diligência solicitada, apresenta manifestação às fls. 261/265, informando sobre a impossibilidade da juntada dos processos anulados NFLD nº 31.911.125-3 e 31.911.126-1 e apresentando razões que entende suprir os referidos autos, a saber:

[...] Está em questão portanto a razão da decisão de nulidade que deu causa a um novo lançamento para fins da contagem do prazo decadencial quinquenal do Código Tributário Nacional, pois na hipótese de anulação por erro formal deve-se aplicar a contagem prevista no inciso II, do artigo 173 do CTN, que prevê a extinção pela decadência dos créditos tributários constituídos pelo lançamento após cinco anos contados "da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado";

(...)

No caso em questão, não será possível a juntada dos autos originais das NFLDs n.ºs 31.911.125-3 e 31.911.126-1 ou alguns documentos dos respectivos processos que poderiam ser colacionados aos autos como determinado pela Resolução n.º 2401-000.387, tratando-se de processos que se encontravam arquivados desde o ano 2000 no arquivo da antiga Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo - Centro, arquivo posteriormente transferido para um arquivo centralizado em relação às antigas Delegacias da Receita Previdenciárias com o advento da Lei n.º 11.457/2007 e a criação da Receita Federal do Brasil, onde foram mantidos por um tempo em grande volume em lugar provisório e aqueles processos antigos que não foram cadastrados no sistema Comprot – Comunicação e Protocolo acabaram não sendo transferidos para o arquivo central atual denominado ARQUIVO GERAL DA SAMF-SP ou tendo uma destinação adequada;

(...)

A NFLD n.º 31.911.125-3 abrangia conjuntamente as contribuições previdenciárias da parte dos empregados e também as da cota patronal, rubricas: Empresa, SAT e as contribuições de Terceiros, por se tratar de valores lançados por arbitramento das bases de cálculo pelo descumprimento pela empresa da obrigação de apresentar os documentos necessários à apuração dos valores realmente devidos, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração AI 05882 de 05/07/94 (debcad n.º 31.830.287-0, conforme tela do sistema PRODIN fl.253;

Após cientificada do lançamento a empresa apresentou impugnação e documentos e houve o cumprimento de diligência pela fiscalização para examinar os documentos apresentados, as folhas de pagamento que puderam viabilizar a cobrança dos valores efetivamente devidos levando em conta as bases de cálculo das folhas de pagamento e os recolhimentos parciais efetuados, e inclusive a constatação de que havia diferenças referentes a valores de contribuições previdenciárias da parte dos empregados retidas e não repassadas à Previdência Social;

As contribuições previdenciárias da parte dos empregados incluídas originalmente na NFLD n.º 31.911.125-3 não foram enquadradas no tipo de débito específico de retenção, descontadas dos segurados e não repassadas à Previdência Social, porque a retenção não havia sido comprovada com os documentos da empresa. Pela falta de solução de sistema para corrigir este enquadramento do tipo de débito foi necessário a anulação dos lançamentos originários e a substituição por um novo lançamento com o enquadramento correto após ter havido o exame dos documentos da empresa e face os efeitos legais previstos para este tipo de débito que não poderiam ser afastados, por exemplo, a vedação para inclusão em parcelamento, haja vista o disposto no § 1º do art. 38 da Lei n.º 8.212/91 nas redações vigentes na época do lançamento originário e da anulação do lançamento, as seguintes: “... § 1º Não poderão ser objeto de parcelamento as contribuições descontadas dos empregados, inclusive dos domésticos, dos trabalhadores avulsos e as decorrentes da sub-rogação de que trata o inciso IV do art. 30, independentemente do disposto no art. 95.” (redação original)” “... §1º Não poderão ser objeto de parcelamento as contribuições descontadas dos empregados, inclusive dos domésticos, dos trabalhadores avulsos, as decorrentes da sub-rogação de que trata o inciso IV do art. 30 e as importâncias retidas na forma do art. 31, independentemente do disposto no art. 95. (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998)”;

Para viabilizar a análise da aplicação do prazo decadencial na forma do inciso II, do art. 173, do CTN, em relação ao presente lançamento da NFLD n.º 31.911.125-3 (período 07/1989 a 13/1993) lançada para incluir parte dos valores lançados originalmente na NFLD n.º 31.911.125-3, a parte das contribuições dos segurados pois este débito abrangia também contribuições da quota patronal, há que se observar as seguintes datas informações e eventos relevantes, comprovadas pelo registro no sistema de cobrança e nos autos da presente NFLD:

- data da ciência do lançamento originário (NFLD n.º 31.911.125-3): 21/07/1994;
- apresentação de impugnação tempestiva e instauração do contencioso administrativo fiscal, tendo havido cumprimento de diligência pela fiscalização culminando com a

decisão final de nulidade de 27/09/2000, com encaminhamento à fiscalização que logo em seguida em 08/11/2000 já lavrou o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAD do procedimento da ação fiscal em que foi lavrada a presente NFLD substitutiva cientificada em 21/02/2001 (no qual foi dada ciência da nulidade da NFLD originária, sendo este o procedimento que se adotava na época);

- conforme planilhas fls. 248 a 250 os valores lançados com base nos documentos da empresa se mostram divergentes em relação aos valores lançados por arbitramento na NFLD originária anulada, devendo ser reconhecida a extinção pela decadência dos valores que foram incluídos na presente NFLD substitutiva e não haviam sido lançados na NFLD originária anulada, incluindo as diferenças a maior lançadas na presente NFLD substitutiva;

Assim, a observância do prazo decadencial quinquenal do inciso II do art. 173 do CTN em relação aos valores lançados na presente NFLD substitutiva e que já haviam sido lançados na NFLD originária anulada e a observância do inciso I do art. 173 do CTN em relação aos valores lançados na presente NFLD substitutiva e que não haviam sido incluídos no lançamento originário anulado implicam a manutenção dos valores das contribuições previdenciárias da parte dos segurados empregados (conforme planilha fls. 248 a 250) constantes no quadro inserto nessa manifestação;

(...)

Devem ser considerados extintos pela ocorrência da decadência na observância do art. 173 inciso I do CTN e na observância do art. 150 § 4 do CTN, conforme o caso de ter havido recolhimento parcial ou não deste tipo de contribuição previdenciária, os valores que foram lançados na presente NFLD substitutiva e que não haviam sido incluídos na NFLD originária anulada (conforme planilha fls. 248 a 250), lançados no segundo quadro constante desta manifestação;

(...)

Creemos que todos os dados e informações trazidos aos autos puderam suprir de forma satisfatória as deficiências apontadas na decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, a Resolução n.º 2401-000.387 de fls. 231 a 235, quanto aos elementos necessários para permitir uma conclusão definitiva sobre a contagem do prazo decadencial quinquenal aplicável ao caso para a revisão do lançamento.

O Recorrente foi cientificado por edital em 29/11/2017, às fls 270, nos termos do art. 23, § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, por não ter sido localizado no domicílio fiscal fornecido à Secretaria da Receita Federal.

Em sessão realizada no dia 06 de agosto de 2019, os membros do colegiado, por meio do Acórdão n.º **2401-006.797** (e-fls. 300 e ss), decidiram, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, a fim de declarar a nulidade do lançamento por vício material, sob o entendimento no sentido de que teria ocorrido inovação no lançamento. Entendeu-se, naquela oportunidade, que o presente lançamento deveria ser anulado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarretaria a conclusão de que no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência. É de se ver:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1989 a 31/12/1993

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Reconhece-se a nulidade material do lançamento efetuado com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em razão da inovação do lançamento fiscal quando da elaboração da NFLD substitutiva, constituindo-se assim em vício material do que resulta a nulidade do lançamento. Assim, o presente lançamento deve ser anulado como um novo lançamento

e não como um lançamento substitutivo, o que acarreta a conclusão de que no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

Em seguida, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (e-fls. 308 e ss), sob o fundamento de que **não haveria que se falar em decadência para a parte da exigência fiscal não inovada no segundo lançamento, realizado pela fiscalização em substituição ao primeiro, anulado por vício formal**, tendo sido admitido pelo Despacho de e-fls. 322 e ss.

Regularmente intimado, o sujeito passivo não apresentou contrarrazões.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF)**, por meio do **Acórdão n.º 9202-009.845** (e-fls. 340 e ss), no qual os membros do colegiado, por unanimidade de votos, decidiram em conhecer do Recurso Especial para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, afastando a decadência relativamente às competências indicadas no voto do relator, com retorno ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1989 a 31/12/1993

LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL — DECADÊNCIA.
INOVAÇÕES NO LANÇAMENTO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, II).

Eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário como decaído, mas tão somente o montante relativo aos referidos fatos.

Em seguida, considerando que a Conselheira Relatora Luciana Matos Pereira Barbosa, não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados e redistribuídos, mediante sorteio, no âmbito da turma, tendo sido distribuídos a este Conselheiro, para que o colegiado aprecie as demais questões do Recurso Voluntário, conforme estabelecido no § único do art. 7º da Portaria CARF/MF n.º 34/2015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Trata-se de decisão proferida pela CSRF que entendeu por considerar decaídas as competências indicadas no item 7.1 da diligência de e-fls 261/265, tal como destacado pela própria autoridade lançadora, e reformar a decisão recorrida para considerar como vício formal e aplicar o art. 173, II do CTN em relação aos demais pontos das competências do item 7 identificado na diligência, com o retorno dos autos à Turma Ordinária para julgamento das demais questões suscitadas no Recurso Voluntário.

Nesse contexto, e conforme determinado pela CSRF, é imperativo o conhecimento das demais questões suscitadas no apelo recursal, já que, em relação à natureza do

vício (formal) e o reconhecimento parcial da decadência, nos termos do art. 173, II, do CTN, tratam-se de matérias que não comportam mais discussão na esfera administrativa.

2. Delimitação da lide.

Antes de iniciar o exame das alegações recursais, é necessário esclarecer os pressupostos para o exame da controvérsia posta, notadamente considerando o que restara decidido no **Acórdão n.º 9202-009.845** (e-fls. 340 e ss), no qual os membros do colegiado, por unanimidade de votos, decidiram em conhecer do Recurso Especial para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, afastando a decadência relativamente às competências indicadas no voto do relator, com retorno ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário.

Pois bem. Em sessão realizada no dia 06 de agosto de 2019, os membros do colegiado, por meio do Acórdão n.º **2401-006.797** (e-fls. 300 e ss), decidiram, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, a fim de declarar a nulidade do lançamento por vício material, sob o entendimento no sentido de que teria ocorrido inovação no lançamento. Entendeu-se, naquela oportunidade, que o presente lançamento deveria ser anulado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarretaria a conclusão de que no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

Contudo, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), ao examinar o Recurso Especial da Procuradoria, decidiu de modo diverso, para considerar decaídas as competências indicadas no item 7.1 da diligência de e-fls 261/265, tal como destacado pela própria autoridade lançadora, e reformar a decisão recorrida para considerar como vício formal e aplicar o art. 173, II do CTN em relação aos demais pontos das competências do item 7 identificado na diligência, com o retorno dos autos à Turma Ordinária para julgamento das demais questões suscitadas no Recurso Voluntário.

Assim, o voto foi no sentido de que, eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário como decaído, mas tão somente o montante relativo aos referidos fatos. Dessa forma, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, II).

Em outras palavras, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais interpretou de forma diversa da Turma Ordinária, permitindo que a exigência fosse mantida naquilo que não excedesse o lançamento primitivo. É dizer que, com relação à parte que já havia sido lançada anteriormente, não houve inovação, devendo o prazo decadencial para constituição desses créditos ser regido pelo art. 173, inciso II, do CTN.

É neste contexto, portanto, que se insere o presente julgamento, de modo que este Relator tem o dever de respeitar a coisa julgada lá formada, no sentido de que a inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário decaído, mas tão somente o montante relativo aos referidos fatos. Assim, devem ser consideradas decaídas as competências indicadas no item 7.1 da diligência de e-fls 261/265, com a reforma da decisão recorrida para considerar como vício formal e aplicar o art. 173, II, do CTN, em relação aos demais pontos das competências do item 7 identificados na diligência fiscal.

Assim, as considerações tecidas no presente voto, fazem parte do contexto narrado acima, e levará em conta o exame dos autos feito pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), no sentido de que não há que se falar em decadência para a parte da exigência fiscal não inovada no segundo lançamento, realizado pela fiscalização em substituição ao primeiro, anulado por vício formal, devendo ser apreciada as demais questões suscitadas no Recurso Voluntário, sempre em obediência ao manto da coisa julgada que lá se formou.

Ao que se passa a analisar.

3. Do pedido de intimação pessoal dos patronos.

O contribuinte, em seu petitório recursal, protesta pela intimação pessoal de seu patrono. Para tanto, requer sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo, expedidas em nome do seu advogado.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria nº 343/2015, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto nº 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

4. Das demais alegações trazidas no Recurso Voluntário.

Em relação à parte remanescente do litígio, respeitando a decisão exarada pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), tem-se que o sujeito passivo, em seu recurso, apresentou as seguintes alegações:

- (i) Ausência de liquidez e certeza no procedimento fiscal;
- (ii) Nulidade do lançamento de pleno direito, vez que não indica os dispositivos legais que o embasam, não fornecendo a alíquotas e bases de cálculos e demais critérios relevantes para a fixação do "quantum", além do que, se tratam de diferenças sem qualquer demonstração, cujos juros são extorsivos, sem qualquer amparo legal e mais, sem que se tenha demonstrado como foram calculados;
- (iii) Ofensa aos arts. 142 e 149, do CTN;
- (iv) Acusação fiscal sem provas, no sentido de que o sujeito passivo teria efetuado recolhimentos a menor;
- (v) Impossibilidade de aplicação de multas e demais penalidades, em razão da ausência de demonstração da existência de diferenças entre o que foi declarado e o que a fiscalização entende devido;
- (vi) Impossibilidade de os juros suplantarem o valor do débito principal;

- (vii) Necessidade de lei complementar para a cobrança das contribuições em comento;
- (viii) Inconstitucionalidade da base de cálculo ser a folha de pagamento, em razão de já incidir o FINSOCIAL, verificando-se o “bis in idem”, vedado constitucionalmente;
- (ix) A contribuição para o salário-educação instituída pelo decreto-lei n.º 1422/75, e por, não ter sido convalidada (ADCT, art. 25), teve sua eficácia expirada em maio/89 e reinstituída pela MP n.º 1565/97, observa-se então que no período de maio/89 até março/97, foi tal contribuição cobrada sem que lei alguma a previsse.

Em relação às alegações trazidas pelo sujeito passivo, em sede de preliminar, entendo que estão intrinsecamente relacionadas com o já decidido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), que afastou a nulidade na hipótese dos autos.

Nesse sentido, respeitando o que já restara decidido, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe, não havendo que se falar em nulidade do lançamento consubstanciado.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar 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 (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

No caso dos autos, os fatos geradores foram apurados diretamente a partir da análise das folhas de pagamento, elaboradas pelo próprio contribuinte, sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionadas sob seu comando e orientação, não procedendo a alegação recursal de que não existiriam provas, mas apenas suposições, no que diz respeito à ocorrência dos fatos geradores apurados.

Portanto, o contribuinte confessou que deve à Previdência Social e não comprovou o pagamento da totalidade do valor que reconheceu como devido. Ao alegar que cabe ao fisco a demonstração irrefutável da ocorrência do fato, buscar transferir, o ônus de provar que o valor por ela confessado está equivocado, para a Fiscalização da Previdência Social, o que não se sustenta.

Decerto, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No presente caso, autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD” os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever no “Relatório Fiscal” os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base e para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados no “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Assim, entendo que não há que se falar em prejuízo ao exercício da ampla defesa, pois os valores lançados, com base na contabilidade do próprio contribuinte, estão devidamente demonstrados, sendo que o “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”, indica por

competência o quanto foi apurado, a alíquota aplicada, os créditos e deduções considerados e os valores devidos.

Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Entendo, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Dessa forma, não procede o argumento de que a fiscalização não demonstrou a origem da infração e a existência do débito, já que os valores devidos à Previdência Social foram apurados diretamente a partir de documentos elaborados pelo próprio contribuinte.

A propósito, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo conjunto de documentos pertencentes ao processo e de tabelas contendo a compilação dos dados, é possível compreender perfeitamente todos os motivos, bem como identificar todos os fundamentos legais que a amparam. O lançamento foi realizado de acordo com o que dispôs a lei sobre a matéria, de modo que, se há incompatibilidade e incoerência, estas estão estabelecidas legalmente e devem ser obedecidas pela autoridade administrativa, não podendo por ela ser afastada.

A auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pela própria interessada, a partir dos quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo ao interessado verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Tendo o fiscal atuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

A propósito, destaco que cabe ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Já em relação às questões afetas à inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária, inclusive as concernentes aos juros e multa, cabe esclarecer que já está sumulado o

entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, com exceção das hipóteses acima e que não estão presentes no caso concreto, não cabe a este Conselho examinar as questões sobre a inconstitucionalidade/legalidade da legislação tributária suscitadas pelo sujeito passivo.

A propósito, conforme bem destacado pela decisão recorrida, a Constituição Federal de 1988, depois de fixar os princípios e diretrizes da Seguridade Social estabeleceu, no seu artigo 195, que cabe à **lei** (ordinária) regulamentar o Sistema de custeio, o que veio a ser concretizado com a edição da Lei n.º 8.212/91, e alterações posteriores, e outras esparsas que recepcionaram as incidências já existentes sobre a folha de salários. Somente a instituição de outras contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, cujas fontes não sejam aquelas discriminadas no art. 195, incisos I, II e III da Constituição Federal, é que necessitam de Lei Complementar para a sua veiculação, como já se pronunciou, reiteradas vezes, o Supremo Tribunal Federal. Em outras palavras, a exigência de Lei Complementar ocorre apenas para a instituição de novas fontes de custeio para a Seguridade Social, nos termos do § 4º do art. 195 da CF, de modo que a tese defendida pelo recorrente não pode prosperar.

Ademais, tratando-se de lançamento de créditos referentes a contribuição dos segurados empregados, descontadas pela empresa, não cabe falar em incidência da contribuição ao salário-educação.

Quanto à aplicação de multas e demais penalidades, também não procede a assertiva do Recorrente de que, pelo fato de se tratar de débito suplementar as mesmas são indevidas. Havendo previsão normativa para o lançamento da(s) multa(s), que integra(m) o crédito tributário, não pode a Administração Tributária afastar sua aplicação, pois se encontra adstrita à lei, no exercício de atividade plenamente vinculada.

Por fim, destaca-se que o sujeito passivo não contesta a ocorrência dos fatos geradores das contribuições exigidas, limitando a reiterar sua tese acerca da nulidade do lançamento, além de suscitar eventuais inconstitucionalidades/ilegalidades da legislação tributária, de modo que sua insatisfação com o lançamento, respeitado o já decidido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), não merece prosperar.

Dessa forma, rejeito as alegações do recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Deixo esclarecido que a unidade da RFB responsável pela execução do acórdão deverá observar o montante favorável já reconhecido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), por se tratar de matéria transitada em julgado e que, como consequência, não fora objeto de análise no presente voto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite