



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 35405.002793/2006-27
Recurso nº 242.065 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.732 – 2ª Turma
Sessão de 26 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e JAUENSE COMÉRCIO DE FERRAMENTAS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1995 a 31/08/2005

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir créditos relativos à contribuição previdenciária. Confirmado o pagamento antecipado, o prazo se inicia da data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Recurso especial do Contribuinte provido e da Fazenda nacional prejudicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial do contribuinte e julgar prejudicado o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Relator

EDITADO EM: 18/10/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente substituto), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro Convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no art. 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, c/c artigo 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Na decisão recorrida, Acórdão nº 206-00.603, de 13/03/2008, consta a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/1995 a 31/08/2005

Ementa: PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO — NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO — GFIP. TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. - PRAZO DECADENCIAL PARA LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS É DE 10 ANOS — LEVANTAMENTO COM BASE NA RAIS — AFERIÇÃO INDIRETA — INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL AUTORIZADOR — NULIDADE POR VÍCIO FORMAL.

A GFIP é termo de confissão de dívida em relação aos valores declarados e não recolhidos. O prazo para constituição do crédito previdenciário é de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991. O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos. O auditor ao proceder ao levantamento com base na RAIS deveria ter indicado o dispositivo legal que autoriza a realização de aferição indireta.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

A inconformidade da Fazenda Nacional refere-se à declaração de nulidade por vício normal do lançamento em relação às competências 08/1995 a 12/1998 em face à ausência dos dispositivos legais que dariam fundamento legal ao lançamento tanto no relatório fiscal quanto no relatório específico.

No entendimento da Fazenda Nacional a decisão recorrida divergiu de outros colegiados (Acórdãos 203-002352; 106-14815; CSRF/02-02.301) cujas soluções do litígio foram no sentido de que a ausência de enquadramento legal não é causa suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude em conformidade com os artigos 11, 59 e 60 do Decreto 70.235, de 1972.

Acrescenta que também houve dissídio jurisprudencial na medida em que a declaração de nulidade foi desacompanhada da demonstração de maneira cabal a comprovação de prejuízo para a defesa, conforme proclama a jurisprudência majoritária desse conselho administrativo (Acórdãos 108-08.499).

O recurso foi admitido, conforme consta do despacho às fls. 259/260, e encaminhado ao contribuinte para ciência, tendo sido facultado-lhe oferecer contra-razões e também interposição de recurso especial.

Prosseguindo o feito, o contribuinte não apresentou contra-razões mas apresentou recurso especial pleiteando a aplicação do prazo quinquenal para decadência, nos termos do art. 173, I, do CTN, com azo na então recém pública Súmula Vinculante nº 8 do STF que declarou a inconstitucionalidade do prazo decenal previsto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Sustentou que havia duplicidade na exigência da notificação tendo em vista diversas competências já terem sido objeto, inclusive, de execução fiscal.

O recurso foi admitido no tocante à decadência, conforme consta do despacho às fls. 277/278, não obstante o contribuinte não ter indicado os paradigmas, mas por tratar-se de matéria que o colegiado tem o poder de verificar de ofício. Ato contínuo foi encaminhado à Fazenda Nacional para ciência, facultando-se a apresentação de contra-razões que, por sua vez, ressaltou, não obstante a publicação da Súmula Vinculante nº 8, os valores lançados a partir da competência 12/1999 ainda não foram alcançadas pela decadência, pois, inexistindo pagamento antecipado, nos termos do § 4º do art. 150, há de se aplicar o termo inicial previsto no art. 173, I, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior, Relator

Ambos os recursos são tempestivos.

Registre-se que o recurso da Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade, conforme consta do despacho às fls. 259/260, o que não ocorre com o Recurso Especial do Contribuinte que, entretanto, será analisado pela fato de a matéria trazida à discussão referir-se a questão de ordem pública (decadência) que pode ser analisada de ofício, conforme consta no despacho às fls. 277/278.

No tocante ao recurso da Fazenda Nacional, a questão controvertida posta à apreciação deste colegiado diz respeito à declaração de nulidade do lançamento em decorrência da ausência de indicação do dispositivo legal que fundamenta o arbitramento. Afirma o voto condutor do acórdão recorrido que tal omissão retira do lançamento os requisitos exigidos pela legislação bem como pretere o direito de defesa do contribuinte.

A Fazenda Nacional afirma conforme relatado alhures, que não houve cerceamento de defesa. Além disso, sustenta que o prejuízo deveria ter sido demonstrado pelo voto condutor do acórdão recorrido o que de fato não ocorreu.

Faço coro aos que no passado, por diversas vezes, manifestaram o entendimento de que a nulidade dos lançamentos fiscais deveria ser declarada sempre que fosse identificada situação de erro no procedimento fiscal ou na atuação da autoridade e que não fosse possível o saneamento.

Ora dúvidas não há que no momento em que o lançamento é efetuado está a autoridade fiscal fixando quais foram as razões que determinaram sua convicção de que o fato gerador da obrigação tributária efetivamente ocorreu. Todo o procedimento administrativo fiscal nasce desta premissa: o fato gerador ocorreu ou não. A obrigação tributária existe e pode ser cobrada ou não.

Dessa forma, a determinação da matéria tributável, entre outros elementos, é essencial para a própria existência do lançamento e, por conseguinte, o crédito tributário; além de ser essencial ao pleno exercício da defesa do contribuinte, razão pela qual sua omissão ou a insuficiência dos motivos que formaram a convicção da autoridade fiscal fragiliza o lançamento de tal forma que impede a sua continuidade no mundo jurídico, o que implica em sua nulidade por vício material.

Contudo, no campo da teoria das nulidades, especificamente no âmbito processual, há muito a doutrina e a jurisprudência estão calcadas no binômio finalidade do ato e demonstração do prejuízo.

Nesse sentido, dentre os diversos princípios que permeiam a teoria das nulidades há de ser destacado o da instrumentalidade das formas. Por tal *princípio* a existência do ato processual não é um fim em si mesmo, mas instrumento utilizado para se atingir determinada finalidade. Assim, ainda que com vício, se o ato atinge sua finalidade sem causar prejuízo às partes não se declara sua nulidade.

Pois bem, em nenhum momento o contribuinte teve o seu entendimento obscurecido em relação aos fatos que lhe foram imputados. Em todos os atos que praticou sempre manifestou juízo de valor capaz de discernir o que estava acontecendo em relação à notificação.

Em verdade, a análise acurada de todos os elementos que compõem os autos (relatórios fiscais, anexos e demais termos), permite a constatação de que todas as formalidades estabelecidas tanto pelo Decreto nº 70.235, de 1972, quanto pela Lei nº 8.212, de 1991, foram atendidas, razão pela qual a decisão recorrida merece ser reformada.

Contudo, deve ser registrado que a nulidade declarada pela decisão recorrida foi parcial, alcançando apenas as competências 08/1995 a 12/1998, sendo certo que esse período encontra-se alcançado pela decadência, independente do termo inicial que se aplique ao processo, nesse sentido, constata-se que o recurso da Fazenda Nacional encontra-se prejudicado.

Passo ao exame do recurso especial interposto pelo contribuinte.

Registro que o pleito do contribuinte refere-se tão somente à aplicação do entendimento manifesto a partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário Oficial da União, de 20/06/2008, em consonância com as disposições do art. 103-A da Constituição Federal, haja vista a decisão recorrida ter sido anterior à publicação desta Súmula, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569-1997 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

O art. 2º da Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamenta o dispositivo constitucional supratranscrito, assim dispõe sobre os efeitos da Súmula Vinculante editada pelo Supremo Tribunal Federal:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

Quanto ao teor da Súmula Vinculante editada, esta declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que previam, respectivamente, prazos decadencial e prescricional de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social. O fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar (artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal).

Além do entendimento manifesto pelo Supremo Tribunal Federal, para deslinde da questão há de ser considerada também a previsão contida no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, alterado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, abaixo transcrito:

“62-A – As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, no tocante à matéria prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça, julgando os recursos submetidos à sistemática de repetitivos, proferiu o Acórdão no Resp 973733, pacificando a matéria, cujo ementa transcrevo:

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

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

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

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

Nesse sentido, considerando a existência de decisão emanada do egrégio Tribunal, em sede de Recursos Repetitivos, passo a análise do caso concreto.

Note-se, inicialmente que, diferente da tese dominante nesse Conselho em relação ao fato de que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo tendente a praticar as ações previstas no art. 142 do CTN, independente de pagamento, seria o objeto da homologação pela autoridade tributária, verifica-se que a teor da decisão do STJ, o que deve ser homologado é o pagamento eventualmente antecipado pelo sujeito passivo.

Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, resta dirimir se houve ou não recolhimento da parte do contribuinte.

Como é do conhecimento do colegiado, em tendo ocorrido antecipação de pagamento aplica-se o termo inicial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, que é a data do fato gerador. Inexistindo pagamento, aplica-se a regra geral cujo termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I do art. 173 do CTN.

Constata-se que durante a ação fiscal foram analisadas guias de recolhimentos relacionadas às folhas de pagamento da empresa que não incluíram a rubrica objeto do presente lançamento, conforme consta à fl. 130, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, bem como nos Relatórios de Documentos Apresentados – RDA e de Apropriação de Documentos Apresentados, RADA, fls. 75/107, razão pela qual o prazo decadencial a ser aplicado, considerando os dispositivos retro mencionados, é o quinquenal contados do fato gerador, isto é, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista ter ocorrido a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo dos valores relacionados aos demais itens da folha de pagamento consolidada.

Registre-se que a competência mais recente do lançamento reporta à competência 08/2005, tendo sido cientificado ao contribuinte em 14/12/2005, razão pela qual o lançamento encontra-se alcançado pela decadência até a competência 11/2000.

Assim, considerando que foi demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, razão pela qual VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL interposto pelo contribuinte, excluindo do lançamento as competências até a competência 11/2000, e considerar prejudicado o recurso interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior