



05/05

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

**Processo nº** 35464.000815/2006-10  
**Recurso nº** 143.269 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-00.201 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de maio de 2009  
**Matéria** Decadência  
**Recorrente** SGS DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** DRP/SÃO PAULO-SUL/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1994, 01/01/1996 a 31/03/1996

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de decadência para provimento do recurso, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Edgar Silva Vidal acompanharam o relator somente nas conclusões. Entenderam que se aplicava o artigo 150, §4º do CTN.

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES  
Presidente

  
LIÉGE LACROIX THOMASI  
Relatora

Participaram do julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata a notificação de contribuições apuradas por responsabilidade solidária entre o tomador e a empresa SUCEL CONSULTORIA DE RH LTDA. em decorrência da execução de serviços com cessão de mão de obra, nos períodos de 01/1994 a 12/1994 e de 01/1996 a 03/1996.

A notificação foi emitida em 14/04/2005, científica ao sujeito passivo através de Registro Postal em 06/05/2005 e o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido em 14/02/2005, sem a ciência do contribuinte, fl 37.

A devedora solidária também foi científica através de Registro Postal em 09/05/2005.

O relatório fiscal de fls. 20 a 25, traz que esta NFLD foi lavrada para substituir a de n.º DEBCAD N.º 35.745.061-2, que o crédito foi apurado por aferição indireta com base no percentual de 40% sobre o valor mensalmente declarado na DIRF e/ou Informe de Rendimentos, para as empresas prestadoras de serviços e no percentual de 50%, para as empresas de trabalho temporário, pois não foram apresentadas todas as notas fiscais de serviço e a contabilidade não identifica o nome e o número da nota fiscal e que não houve a elisão da responsabilidade solidária.

Após a apresentação da impugnação, Decisão-Notificação pugnou pela procedência do lançamento.

Inconformada a notificada interpôs recurso tempestivo, onde argui em síntese:

que a decisão notificação é nula porque não intimou todos os interessados, na forma do artigo 28 da Lei n.º 9.784/99, acarretando cerceamento de defesa;

que deve ser verificada a existência do crédito junto ao prestador de serviço, segundo entendimento da 2ª CaJ/CRPS;

que não foi demonstrada a cessão de mão de obra na prestação dos serviços.

Requer o processamento do recurso e a insubsistência da Notificação.

A prestadora de serviço interpôs recurso alegando que a contribuição previdenciária foi recolhida.

Acórdão proferido pela 2ª CaJ /CRPS às fls. 162/164, converteu o julgamento em diligência para que o órgão previdenciário faça prova de que a tomadora foi devidamente científica do Mandado de Procedimento Fiscal emitido nos termos da legislação vigente, Decreto n.º 3.969/2001, sob pena de anulação da NFLD , por falta de requisito formal.

Também deveria ser informado se houve recusa por parte da tomadora em apresentar os contratos de prestação de serviços, conforme solicitados no TIAD de fl. 27. E, em

caso positivo, informar acerca de eventual lavratura de auto de infração e da situação processual do mesmo.

Em atendimento ao Acórdão, a DRP informa às fls. 167/169:

- que esta NFLD substituiu a de n.º DEBCAD 35.745.061-2, tornada nula por vício formal;

- que a empresa recebeu Decisão-Notificação informando do cancelamento da NFLD e sua imediata substituição por outra;

- que a NFLD anulada foi decorrente de ação fiscal ocorrida entre 03/03/2004 e 15/09/2004, abrangendo o período de 01/1994 a 12/1998, conforme MPF n.º 09130645 à fl.33;

- que a empresa já havia tomado ciência de que a NFLD anulada seria substituída por outra;

- que as empresas tomadora e prestadora tomaram ciência desta notificação;

- que a tomadora apresentou recurso e inclusive efetuou o depósito recursal;

- que a solidária interpôs recurso;

- que o MPF n.º 09220585 de 14/02/2005 foi emitido apenas para permitir a geração de carga de fiscalização e a alocação do procedimento fiscal no sistema informatizado da Previdência Social, sendo específico para “análise de processos de débito e emissão de Notificações Fiscais de Lançamento de Débito Substitutivas” e não para o inicio de procedimento fiscal em uma empresa ainda não fiscalizada;

- que não houve deslocamento até a empresa;

- que o sujeito passivo tinha plena ciência do procedimento fiscal desenvolvido, inclusive a respeito da NFLD substitutiva, considerando todas as suas manifestações perante a DRP.

Por fim, aduz que a tomadora alegou não possuir os documentos necessários à elisão da responsabilidade solidária, inclusive o contrato de prestação de serviço e que não foi lavrado nenhum auto de infração.

As empresas solidárias foram cientificadas do Acórdão e do resultado da diligência, lhes sendo concedido prazo para manifestação.

A empresa prestadora de serviços apresentou sua manifestação juntada às fls. 180/183, do processo.

É o relatório.

4

## Voto

Conselheira LIÉGE LACROIX THOMASI, Relatora

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

### Das Preliminares

De acordo com os elementos constantes do processo, esta NFLD lavrada em 14/04/2005 compreende o período de 01/1994 a 03/1996 e substituiu outra lavrada em ação fiscal anterior em 13/09/2004, conforme TEAF – Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 28/29.

Muito embora não conste dos autos a data em que a primitiva notificação foi anulada, posso aferir que o atual lançamento se encontra dentro do prazo disposto pelo art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, pois a NFLD lavrada em 13/09/2004, somente poderia ser anulada após esta data e o novo lançamento ocorreu em 14/04/2005:

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

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

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

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Entretanto, há de ser examinada de ofício matéria de ordem pública como a decadência. Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

*Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de*

*suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

*“São inconstitucionais os 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”.*

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, 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).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, 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.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a*

*administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Portanto, embora a presente NFLD substitua outra anulada por vício formal, é de se atentar que quando da lavratura daquela em 13/09/2004, as competências constantes do lançamento de 01/1994 a 03/1996, já estavam alcançadas pela decadência exposta no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I, conforme a tese jurídica exposta na Súmula Vinculante nº 08.

Conquanto a preliminar de decadência, uma vez conhecida, não comportaria maiores discussões, é de se atentar que o presente lançamento está eivado de nulidade em vista da não ciência por parte do sujeito passivo do Mandado de Procedimento Fiscal de fl.37.

A resposta à diligência solicitada deixa cristalino que o MPF não foi cientificado ao sujeito passivo e não comungo das razões expostas na informação.

Desta forma, quando da lavratura da NFLD em 14/04/2005, não havia Mandado de Procedimento Fiscal válido para respaldar o lançamento.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é ato administrativo que tem a função de dar partida ao procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, sendo, por conseguinte, ato preparatório e indispensável à produção de atos subseqüentes, como é exemplo o lançamento.

Além dessa precípua finalidade, cumpre com a nobre missão de objetividade e transparência nos atos da Administração Pública, na medida em que dá conhecimento ao sujeito passivo dos elementos objetivos que foram priorizados pela Administração Tributária para início do procedimento de investigação, ao mesmo tempo em que exterioriza o conteúdo da ordem transmitida ao servidor subordinado, delimitando os quadrantes priorizados para a sua atuação.

O MPF constitui requisito de validade do lançamento fiscal ou da autuação e sua ausência no início da fiscalização constitui-se vício gerador de nulidade. Essa nulidade decorre de ausência de requisito formal indispensável para a sua prática, qual seja, a habilitação do agente para o exercício da competência.

A emissão e ciência do MPF é exigência da Legislação.

Decreto 3.969/2001:

*Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF*

*Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência (MPF-D).*

*Art.3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:*

*I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;*

...

*Art. 4º O MPF será emitido na forma de modelos adotados e divulgados pela Diretoria de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.*

Portanto, resta claro que a instauração do procedimento de fiscalização e a ciência, no início do procedimento fiscal, da emissão do MPF são exigências da Legislação.

É totalmente improcedente a alegação da fiscalização à fl.168, de que não se trata de um novo procedimento fiscal, mas apenas uma substituição de NFLD, eis que o procedimento fiscal anterior respaldado nos MPF's de fls.33/36, com validade até 15/09/2004, foi encerrado nesta mesma data, conforme atesta o TEAF de fls. 28/29.

Um novo procedimento fiscal foi instaurado com a emissão do MPF de fl. 37, visando a lavratura de notificações substitutivas, mas o contribuinte não teve ciência do mesmo tornando nulas as notificações lançadas.

José Antônio Minatel, reportando-se a Celso Bandeira de Mello, afirma:

*"Nos procedimentos administrativos, os atos previstos como anteriores são condições indispensáveis à produção dos subseqüentes, de tal modo que estes últimos não podem validamente ser expedidos sem antes completar-se a fase precedente. Além disso, o vício jurídico de um ato anterior contamina o posterior, na medida em que haja entre ambos um relacionamento lógico incidível."*

Nesse sentido, o lançamento efetuado com ausência de MPF possui vício formal que acarreta sua nulidade.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

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

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que o procedimento fiscal possui vício, onde se demonstra preterido o direito de defesa da recorrente, decidiria pela nulidade do processo, não fosse a preliminar de decadência.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2009

  
LIÉGE LACROIX THOMASI - Relatora