



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

Processo nº 35464.001799/2007-63
Recurso nº 161.363 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.626 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2013
Matéria NFLD - Contribuições previdenciárias
Recorrente BRASIL TELECOM COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 30/09/1998

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF DOS ARTIGOS 45 E 46 DA Lei nº 8.212/91. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. VÍCIO MATERIAL.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

A falta de motivação do lançamento constitui vício material, tornando-o nulo, sendo inaplicável na espécie a regra decadencial prevista no inciso II, do artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em reconhecer a existência de vício no lançamento originário, nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento ao recurso, devido aos efeitos da decadência, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em conceituar o vício como material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em conceituar o vício como formal.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (presidente da turma), Damião Cordeiro de Moraes, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.064.912-5, a qual exige contribuições previdenciárias do tomador de serviços de mão-de-obra, em razão do instituto da responsabilidade solidária, pelo fato de a autuada não manter em seus arquivos, as notas fiscais do fornecedor, folhas de pagamento dos funcionários colocados à sua disposição e as GRPS específicas, vinculadas às faturas.

Segundo o Relatório Fiscal da presente NFLD foi lavrada em substituição à NFLD nº 35.566.6545, a qual teria sido anulada pelo Despacho nº 290.2005, da 4ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social.

A ora recorrente, devidamente intimada, apresentou sua impugnação alegando a decadência do direito do Fisco constituir seus créditos tributários, bem como que a autuação não expõe de maneira clara e precisa os fatos apurados.

A primeira instância manteve a autuação, o que ensejou a interposição de recurso voluntário, o qual repisa, basicamente, as alegações suscitadas na impugnação.

Subiram os autos ao E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sendo que essa E. 1ª Turma, na sessão de 15 de março de 2011, a fim de verificar a incidência ou não do artigo 173, inciso II, do CTN, determinou a conversão do processo em diligência para que fosse anexada a NFLD substituída, bem como a decisão da 4ª CAJ que a anulou.

A autoridade administrativa informou a impossibilidade de anexar a NFLD substituída, uma vez que se tratava de processo arquivado na extinta SRP. Não obstante anexou os seguintes documentos nos autos:

- Consulta dados Identificadores de Processo;
- Lista de Eventos de Processos;
- Cópia da decisão administrativa de primeira instância;
- Cópia do Acórdão/Decisão Administrativa de segunda instância
- Movimentação do processo no CARF;
- Lista de competência e rubricas da NFLD 35.566.654-5 que demonstra a ausência de código de fundamentação legal de aferição.

O contribuinte foi devidamente intimado e manifestou-se às fl. 226 a 229 pela improcedência da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço.

Decadência

Por se tratar a decadência de matéria cujo reconhecimento prejudica o mérito da demanda administrativa, passo apreciar esse tema em sede de preliminar.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

O Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 na respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula vinculante 8 “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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

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

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do 150, § 4º ou 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na sistemática de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial 973.733/SC, a qual deve ser atendida, por força do disposto no artigo 62-A Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

No caso dos autos, entretanto, há de averiguar a incidência ou não do artigo 173, inciso II, do CTN, tendo em vista que a NFLD ora hostilizada via recurso voluntário é substituta de outra que fora anulada pela então 4ª CAJ do Conselho de Recursos da Previdência Social.

Pela leitura dos fundamentos, conclusão e ementa do Acórdão da 4ª CAJ (fl. 214 a 217), verifica-se que o lançamento anterior foi anulado em virtude da falta de motivação do ato administrativo, ou melhor, que não havia sido feita "qualquer menção a aplicação de arbitramento por aferição indireta" seja no relatório fiscal, seja nos Fundamentos Legais do Débito.

Sustentou o citado acórdão o seguinte:

"Não há ligação, prevista em lei, entre a solidariedade e os parâmetros aplicados sobre as notas fiscais, sendo imprescindível para uma regular apuração da natureza do crédito e constituição da NFLD, a indicação do fundamento legal do arbitramento que no presente caso seria o § 3º do artigo 33 da Lei nº 8212/91, in verbis: "

O acórdão acima, por sua vez, não qualificou o vício existente no lançamento, razão pela qual fazê-lo, nesse momento, não implica, a meu ver, em violação à coisa julgada, até porque, como previsto no artigo 469, inciso I, do Código de Processo Civil, o qual pode ser utilizado subsidiariamente nessa questão, é claro em dispor que “os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença” não fazem coisa julgada.

Essa tarefa, portanto, cabe a esse E. CARF, pois diante da preliminar de decadência suscitada no apelo voluntário, sendo deveras importante fixar o *dies a quo* do prazo, tendo em vista que o Código Tributário Nacional prevê situação extravagante quando a decisão definitiva tiver anulado, por vício formal, o lançamento anterior.

Como visto, a NFLD substituída continha faltas graves em relação à motivação do lançamento, em especial com a metodologia utilizada para a apuração do tributo que se entendia devido.

O lançamento, nesse sentido, estava viciado em um dos seus pressupostos válidos de existência no ordenamento jurídico, qual seja, a motivação, assim entendida pela doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi, em sua obra, Lançamento Tributário, 2ª Ed. Max Limonad, página 109:

“A motivação é o antecedente suficiente do conseqüente do ato-norma administrativo. Funciona como descritor do motivo do ato que é fato jurídico. Implica declarar, além do (i) motivo do ato [fato jurídico], o (ii) fundamento legal (motivo legal) que o torna fato jurídico, bem como, especialmente nos atos discricionários, (iii) as circunstâncias objetivas e subjetivas que permitam a subsunção do motivo do ato ao motivo legal.”

O preclaro autor vai adiante e assinala que se a motivação não for adequada à realidade do fato então o ato administrativo não é passível de validação (pág. 110);

“Porém, se faltar a motivação, ou se esta for falsa, i.é., não corresponder à realidade do motivo do ato, ou dela não decorrer nexo de causalidade jurídica com a prescrição do ato-norma (conteúdo), então, por ausência de antecedente normativo, o ato-norma é inválidável.”

Constatado o vício necessário se faz saber qual a sua natureza. Novamente valho-me dos ensinamentos de Eurico Marcos Diniz de Santi, exposto na sua obra, Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª Ed. Max Limonad, página 129:

“Vinculamos anulação aos problemas na aplicação dos enunciados prescritivos que se referem ao processo de produção do lançamento (vícios formais) e nulidade aos problemas inerentes ao conteúdo do ato (vícios materiais), ou seja, à norma individual e concreta que estabelece o crédito e sua motivação.” (grifos nossos)

Verificado que o vício, in casu, é na motivação do ato tem-se que lhe é atribuída a característica de ser material.

Assumindo contornos de vício material, a presente NFLD (substituta) não pode usufruir o prazo excepcional do inciso II, do artigo 173 do CTN, já que específico para vícios formais.

Processo nº 35464.001799/2007-63
Acórdão n.º **2301-003.626**

S2-C3T1
Fl. 5

Considerando que o presente lançamento refere-se às competências de 08/1998 a 09/1998 e que o contribuinte foi intimado em 10/04/2007, verifica-se que, por qualquer das regras decadenciais restantes no Código Tributário Nacional (artigo 150, § 4º ou artigo 173, inciso I), já que excluída no caso concreto o *dies a quo* do inciso II, do artigo 173, a presente NFLD foi fulminada pela decadência.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Adriano Gonzales Silvério - Relator