



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

Processo n° 35564.005375/2006-69
Recurso n° 151.181 Embargos
Acórdão n° 2401-00.626 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2009
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
Embargante CONSELHEIRA ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA
Interessado SOUZA CRUZ S/A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1994

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

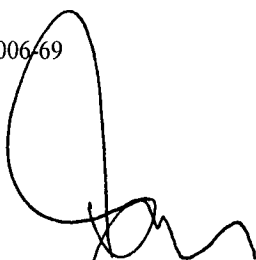
O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n° 8, senão vejamos: “**Súmula Vinculante n° 8**”São 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””.

O lançamento foi efetuado em 17/12/2003, tendo o recorrente dado ciência no dia 24/12/2003. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1994 a 12/1994, o que fulmina em sua totalidade o direito do fisco de constituir o lançamento, independente de se tratar de lançamento por homologação ou de ofício.

EMBARGOS ACOLHIDOS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para retificar/re-ratificar o Acórdão nº 206-01.100, passando a negar provimento ao recurso de ofício e declarar, ainda, a decadência da totalidade do crédito.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Considerando a propositura de embargos pelo ilustre Presidente da Quarta Câmara da Segunda Sessão, fls. 3663, tenho a expor que realmente existe uma incoerência entre o resultado do voto e o resultado disposto pelo sistema Decisões, onde na parte dispositiva, consta que foi dado provimento ao notificado, tendo em vista que a NFLD foi alcançada pela decadência quinquenal, enquanto no recurso de ofício, proferiu a autoridade julgadora de 1ª instância a anulação da NFLD por vício formal.

Tratando-se de recurso de ofício, pela nulidade da NFLD, onde a nulidade restou ultrapassada por ter esta conselheira verificado que todos os fatos geradores encontravam-se alcançados pela decadência quinquenal, o que levou a dar provimento ao notificado. Contudo, face a incoerência entre a parte dispositivo e o resultado encaminhado ao sr. Presidente solicitação para que inclua novamente o recurso em pauta, para que possa ser sanada o equívoco cometido.

Na verdade o texto do acórdão não sofreu qualquer alteração, conforme transcrito abaixo.

O presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, em virtude do instituto da responsabilidade solidária, na contratação de serviços de cessão de mão de obra e empreitada. O período compreende as competências JANEIRO DE 1994 a DEZEMBRO DE 1994, conforme relatório fiscal às fls. 19 a 58.

As bases de cálculo dos segurados utilizados na prestação de serviços pelas empresas que prestaram serviços foram obtidas mediante a verificação do Livro Diário, tendo em vista que a empresa apresentou a documentação de forma deficiente, pois mesmo notificada, deixou de exibir as folhas de pagamento, e as notas fiscais e as respectivas GRPS. O percentual de 40% foi aplicada sobre o valor das notas fiscais de serviços face a aplicação do instituto da aferição indireta, consubstanciado no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, conforme descrito no relatório fiscal.

Relevante destacar que o lançamento foi efetuado 19/12/2003, tendo o recorrente dado ciência no dia 26/12/2003. Destaca-se ainda que o TIAF foi assinado em 17/10/2003, servindo este instrumento como medida preparatória indispensável à realização do procedimento de notificação.

Não conformada com a notificação, a recorrente apresentou defesa, fls. 138 a 148.

O processo foi baixado em diligência para esclarecimentos às fls. 238 a 239. Foram colacionados aos autos diversos documentos acerca da prestação e serviços, fls. 272 a 3495. O auditor fiscal emitiu informação fiscal, destacando as impropriedades cometidas quando do lançamento original e propondo as retificações devidas, fls. 3498 a 3633.



O recorrente manifestou-se acerca da diligência às fls. 3639 a 3645.

Foi emitida Decisão-Notificação que determinou a nulidade do lançamento, visto que da planilha anexa ao relatório fiscal restou constatado que as mesmas referem-se a inúmeros prestadores de serviços, e que a manutenção do presente lançamento implicaria desrespeito ao citado artigo do CTN, pois pelo princípio da publicidade dos atos contidos na Constituição Federal de 1988, estaria sendo dada a possibilidade de ciência aos devedores solidários de débitos que não lhe dizem respeito, 3649 a 3653.

A unidade descentralizada da previdência social recorre de ofício da decisão, nos termos do art. 366, I do Decreto nº 3048/99, porém apesar de descrito na DN a ordem para que se notifique o contribuinte dos termos da decisão, não foi anexado nenhum documento neste sentido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela unidade local da SRP em São Paulo, nos termos do art. 366, § 2º, do RPS e art. 1º, inciso I da Portaria MPS nº 158, de 11 de abril de 2007.

Em considerando a nulidade da notificação, e a determinação para que a fiscalização alocue auditor para proceder ao lançamento no tomador, em relação a cada prestador de serviços, e considerando as alegações em sede de defesa, o encaminhamento comum deveria ser a conversão do julgamento em diligência para que o recorrente fosse cientificado do teor da Decisão Notificação – DN, para, em entendendo cabível, apresentar recurso voluntário.

Todavia, no caso em questão, possível a este Conselho ultrapassar tal procedimento que determinaria a diligência, tendo em vista a nulidade total declarada. No caso, há se ultrapassar ainda a nulidade, para apreciar de ofício a preliminar de decadência, tendo em vista o período do lançamento e a época em que se deu a lavratura da notificação.

Neste sentido passo a avaliar a preliminar de decadência.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Cabe-nos apreciar a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD. Subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido, à decisão do STF proferida recentemente. Dessa forma, quanto à decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante nº 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”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de imediato, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:



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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de nº 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISSCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa

consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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. 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." 9. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do

contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei 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, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar 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, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado

efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.

Portanto, face a decisão do STF, descrita na Súmula Vinculante nº 8, e considerando o disposto no CTN acerca da matéria, resta-nos apenas, nos casos de averiguação da decadência, identificar qual dispositivo legal deva ser aplicado: art. 150, § 4º, ou art. 173, I. No presente caso o lançamento foi efetuado em 17/12/2006, tendo o recorrente dado ciência no dia 24/12/2006. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1994 a 12/1994, o que fulmina em sua totalidade o direito do fisco de constituir o lançamento, sem a necessidade de identificar tratar-se lançamento por homologação ou de ofício.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização nesta NFLD, mesmo considerando a nulidade por vício formal que reabriria prazo para o fisco lançar, na forma devida, os fatos geradores aqui constantes.

Dessa forma, o encaminhamento de nulidade por vício formal descrito pela autoridade julgadora de 1º instância há de ser observado, levando-se em consideração o



julgamento no âmbito deste colegiado, que observou que todos os fatos geradores encontram-se alcançados pela decadência quinquenal.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por acolher os embargos propostos, para re-ratificar os termos do acórdão proferido e encaminhado pelo CONHECIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, contudo declaro estar a integralidade do crédito alcançado pela decadência quinquenal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2009



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora