



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

Processo nº 37311.004336/2004-80
Recurso nº 242.554 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.541 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROCA BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/08/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

De acordo com o princípio pas de nullité sans grief, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal.

Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento decorre da responsabilidade solidária entre contratante e contratado.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo.

Os documentos constantes nos autos impossibilitam concluir acerca da ausência de antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo.

A regra do art. 150, § 4º, do CTN trata-se de regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral

Assinado digitalmente em 24/05/2011 por **FRANCISCO ANTÔNIO DA SILVA**

S

Autenticado digitalmente em 24/05/2011 por **FRANCISCO ANTÔNIO DA SILVA**

Impresso em 01/05/2011 por **FRANCISCO JOSÉ VILLOZ**

Ou seja, para que se aplique a regra do art. 173, I do CTN, em detrimento a regra do art. 150, § 4º, deve os fisco comprovar a ocorrência de uma das seguintes situações: (i) ocorrência de dolo, fraude ou simulação; ou (ii) que não houve antecipação do pagamento. O que não ocorreu no presente caso.

Na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 08/10/2003, os fatos geradores contemplados no presente lançamento, entre as competências 01/1998 e 09/1998, encontravam-se fulminados pela decadência.

Recurso especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Francisco Assis de Oliveira Júnior, Marcelo Oliveira e Henrique Pinheiro Torres.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente-Substituto.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 24/05/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente – Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 206-00.776, proferido pela antiga Sexta Câmara do 2º CC em 07/05/2008 (fls. 139/143), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 148/157).

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, anulou a NFLD por vício formal. Segue abaixo sua ementa:

“PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA- ARBITRAMENTO - FUNDAMENTO LEGAL - OMISSÃO. Para garantir o efetivo exercício do contraditório e ampla defesa, toda a fundamentação legal que amparou o procedimento fiscal deve ser informada ao sujeito passivo. A

Assinado digitalmente em 24/09/2011 por ELINOR CRISTIANO FERRAZ, 2044042, 13/09/2011 14:56:05. Fim de 10 TOPRE

S

Autenticado digitalmente em 24/05/2011 por ALEXANDRO ANTONIO DA SILVA

Impresso etc. 01/06/2011 per FRANCESCO JOH. VIGOR

ausência do fundamento legal para o arbitramento tanto no relatório Fundamentos Legais do Débito como no Relatório Fiscal consubstancia vício saneável até a decisão de primeira instância. Processo Anulado."

A recorrente afirma que a decisão ora atacada destoa da jurisprudência consolidada em outras Câmaras no ponto em que entendeu que a omissão do fundamento legal da forma de apuração do tributo, no instrumento que consubstancia o lançamento, é causa inequívoca de vício insanável deste.

Apresenta paradigmas nos quais se verifica que a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72.

Registra que, embora o art. 45 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado inconstitucional pelo STF (Súmula Vinculante nº 08), resta intacto o crédito tributário do presente processo, pois a ausência de recolhimento do tributo redundava na aplicação do prazo contido no art. 173, I, do CTN.

Explica que, como os fatos geradores ocorreram em 1998, o início do prazo decadencial se deu em 1º de janeiro de 1999. Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 31/12/2003. Porém, como a ciência da NFLD aconteceu em outubro de 2003 (fls. 01), o lançamento não ocorreu a destempo.

Alega que a descrição dos fatos e a metodologia utilizada para cálculo e constituição do crédito previdenciário encontram-se satisfatoriamente postas no Relatório Fiscal. Do mesmo modo, os fundamentos legais que sustentam a constituição da exação estão precisamente explicitados na NFLD. Todos os elementos essenciais à notificação estão presentes, não restando - evidenciada situação de prejuízo ao direito de defesa a ensejar a decretação de nulidade do processo.

Ressalta que o relatório de notificação expressamente remete à sistemática da aferição indireta, adotada em razão da documentação apresentada pela contribuinte mostrar-se deficiente, não atendendo aos requisitos legais vigentes. Assim, frisa que os termos do procedimento fiscal contêm os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 11 do Decreto nº 70.235/72. O exercício amplo e efetivo do direito de defesa foi propiciado à contribuinte, que, inclusive, apresenta longo e detalhado arrazado.

Cita uma segunda divergência, apresentando paradigma segundo o qual se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito, mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por cerceamento de defesa, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas.

Ao final, requer o provimento do presente recurso para que se restabeleça a decisão de primeira instância.

Nos termos do Despacho nº 2400-161/2009 (fls. 158/161), foi dado seguimento parcial ao pedido em análise, no que diz respeito à primeira divergência argüida (a

capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento).

O contribuinte ofendeu, tempestivamente, contra-razões às fls. 164/191.

Argumenta que o recurso especial não tem como prevalecer, pois os precedentes jurisprudenciais trazidos à baila não divergem do acórdão recorrido, dizendo respeito a matéria diferente da que ora se trata. Além disso, entende que é requisito essencial da notificação de lançamento a menção à fundamentação legal do arbitramento, cuja ausência acarreta vício formal e, consequentemente, a nulidade do ato.

Pondera que, independentemente da nulidade em questão, merece atenção o fato de que os valores lançados, na data da ciência da NFLD, já tinham sido atingidos pela decadência. Alega que, ao contrário do que quer fazer crer a Procuradoria da Fazenda Nacional, é aplicável no caso o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e não o art. 173, I, afinal, as contribuições exigidas estão sujeitas ao lançamento por homologação.

Ao final, requer seja negado provimento ao recurso especial da PGFN.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão controvertida posta à apreciação diz respeito à declaração de nulidade do lançamento em decorrência da ausência da expressa fundamentação legal do arbitramento procedido.

No passado, por diversas vezes me manifestei pela nulidade de lançamentos fiscais que não apresentassem a expressa menção ao arbitramento. Aliás, este entendimento encontrava-se consolidado no âmbito das câmaras com competência para julgar os processos administrativos fiscais referentes às contribuições previdenciárias, desde que esta competência era exercida no âmbito do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, que aprovou o enunciado nº 29:

“Nos casos de levantamento por arbitramento, a existência do fundamento legal que ampara tal procedimento, seja no relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD ou no Relatório Fiscal - REFISC garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento”

Entretanto, a jurisprudência firmada no âmbito do CARF, no sentido de que não há nulidade sem prejuízo me fez reavaliar a questão. O seguinte precedente ilustra o entendimento dominante no CARF:

NULIDADE - ENQUADRAMENTO LEGAL - Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência de enquadramento legal, quando os elementos contidos em termo, expressamente referido como parte integrante e indissociável da peça acusatória, e utilizado pela própria

Assinado digitalmente em 24/03/2011 por

Autenticado digitalmente em 24/03/2011 por FRANCISCO ANTONIO DE SILVA

Impresso em 01/05/2011 por FRANCISCO JOSÉ VIEIRA

Impugnante em sua defesa, supre suficientemente falha porventura ocorrida. Se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade, o enquadramento legal da exigência, ainda que incompleto, não enseja a decretação de sua nulidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento. (Acórdão 108-07651 da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Relatora: conselheira Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto)

Modernamente, o direito processual, inclusive o administrativo fiscal, tem como primado a efetividade da tutela dos direitos assegurados, adotando a vertente de instrumentalidade do processo à persecução do direito material deduzido. As formalidades desmotivadas foram substituídas pela instrumentalidade e busca da eficiência na prestação jurisdicional.

Ada Pellegrini Grinover sustenta que “a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação.”¹

Afirma, ainda, a referida autora que “o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão-somente um instrumento para a correta aplicação do direito; sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida”.²

As formas do processo são meios para alcance da tutela jurisdicional. Caso a tutela jurisdicional pretendida seja alcançada, mesmo em detrimento das formas legalmente exigidas, não há nulidade.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Ou seja, podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal.

Assim sendo, em atendimento ao princípio do *pas de nullité sans grief*, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito.

¹ Ada Pellegrini Grinover e outros; *As Nulidades no Processo Penal*; São Paulo, p. 26.

Assinado digitalmente em 27/05/2011 por ELIAS SAMPÃO FREIRE, 25/05/2011, por HELENE DE PAULA TORRES S

Autenticado digitalmente em 24/07/2011 por AGENCIA AUTOMÁTICA DA JLM
Impresso em 01/06/2011 por FRANCISCO JOSÉ VIEIRA

Marcos Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, citando Ada Pellegrini Grinover lecionam:

"Assim, antes de se anular o ato processual, é preciso examinar a possibilidade de se aproveitar o ato realizado, eliminando-se ou superando-se o vício que, sobre ele, pesa. Para Ada Pellegrini Grinover, "a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação". Com efeito, é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou se decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte. Afirma, ainda, a renomada autora que "o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema das nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão-somente um instrumento para a correta aplicação do direito; sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida. Com efeito, a atipicidade do ato não conduz necessariamente ao pronunciamento de sua nulidade. Se o ato defeituoso alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. São atos meramente irregulares que não sofreram a sanção de ineficácia. Nessa linha, a nulidade não deve ser declarada em todos os casos em que o julgador se defronta com vício formal no ato de lançamento, só nos casos em que está configurado prejuízo às partes ou ao sistema processual."

Destarte, não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Entretanto, é certo que, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:

"Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/9, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial das contribuições previdenciárias nos termos em que dispõe o Código Tributário Nacional – CTN.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CF/90. 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

Assinado digitalmente em 24/05/2011 por ELIAS G/MARCO FREIRE, 25/05/2011 por FRANCISCO PRIMEIRO LUCRE

S

Autenticado digitalmente em 24/05/2011 por ADELSON ALVES DA SILVA

Impresso em 01/06/2011 por FRANCISCO JOSÉ VIEIRA

de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis 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.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *"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"* (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento decorre da responsabilidade solidária entre contratante e contratado.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos impossibilitam concluir acerca da ausência de antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo.

A regra do art. 150, § 4º, do CTN trata-se de regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral prevista no art. 173, I do CTN.

Ou seja, para que se aplique a regra do art. 173, I do CTN, em detrimento a regra do art. 150, § 4º, deve o fisco comprovar a ocorrência de uma das seguintes situações: (i) ocorrência de dolo, fraude ou simulação; ou (ii) que não houve antecipação do pagamento. O que não ocorreu no presente caso.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 08/10/2003, os fatos geradores contemplados no presente lançamento, entre as competências 01/1998 e 09/1998, encontravam-se fulminados pela decadência.

Processo nº 37311.004336/2004-80
Acórdão n.º 9202-01.541

CSRF-T2
Fl. 5

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da
Fazenda Nacional.

Elias Sampaio Freire

(Assinado digitalmente)