



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

Processo n° 37317.008270/2006-17
Recurso n° 242.209 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-00.484 – 2ª Turma
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e CODE DISTRIBUIDORA DE ENTRETENIMENTO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/01/1995 a 28/02/2002

MPF. PRELIMINAR DE NULIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REGRAS ESPECIAIS.

Pela existência à época de regra específica nesse sentido, os lançamentos até 02/05/2007 não precedidos de MPF devem ser declarados nulos.

Recurso especial da Fazenda Nacional negado e do Contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso interposto pela Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Rogério de Lellis Pinto (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso interposto da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage e Francisco de Assis Oliveira Junior. Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso do contribuinte para declarar a decadência parcial do crédito tributário para os fatos geradores ocorridos até abril de 2001.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.


SUSY GOMES HOFFMANN - Presidente em exercício


JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Relator

EDITADO EM: 14 MAIO 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Rogério de Lellis Pinto (suplente convocado), Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial por divergência interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão através do qual se declarou a nulidade do lançamento por ausência de mandado de procedimento fiscal - MPF.

*Nº Acórdão 205-00162 Tributo / Matéria Decisão Ementa
Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias. Período de
apuração: 01/01/1995 a 28/02/2002. Ementa: OBRIGAÇÃO
PRINCIPAL. NULIDADE. LANÇAMENTO SUBSTITUTO.
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DECADÊNCIA.
FATO GERADOR. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO
TRABALHADOR. Há possibilidade de lançamento substituto
quando ocorre vício formal insanável. O Mandado de
Procedimento Fiscal é documento indispensável para a
realização de procedimentos de fiscalização. É de dez anos o
prazo decadencial para constituição do credito relativo às
contribuições previdenciárias. A lei determina os requisitos
necessários para que parcelas de remuneração não integrem o
Salário-de-Contribuição. Processo anulado.*

A recorrente indicou acórdãos paradigmas e comprovou a divergência, conforme despacho que lhe deu seguimento:

*Nº Acórdão 204-00810 Tributo / Matéria PIS - ação fiscal
(todas)*

*Decisão Ementa NORMAS PROCESSUAIS MPF. É de ser
rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de
Procedimento Fiscal elemento de controle da administração
tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento
tributário. DEPÓSITO JUDICIAL DO MONTANTE INTEGRAL
E JUROS DE MORA. Incabível a incidência dos moratórios
quando o sujeito passivo deposita em juízo o montante integral*

do crédito litigado, no prazo de vencimento do tributo. Recurso parcialmente provido.

Após o despacho que deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou contra-razões, reiterando suas razões recursais, e, ainda, interpos recurso especial de divergência para reconhecimento da decadência:

Nº Acórdão 302-39205 Tributo / Matéria Finsocial- ação fiscal (todas)

Decisão Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emilio de Moraes Chierregatto, Corintho Oliveira Machado e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Fez sustentação oral o advogado Thales Eduardo Silva Gracelado da Paixão, OAB/RJ – 143.339. Ementa Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/02/1992 a 31/03/1992 Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social. Precedentes do STJ (instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial - AgRg no REsp 616348 / MG) RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

É o Relatório.

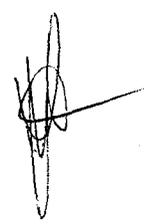
Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Creio que o exame da questão deve se iniciar com a pesquisa sobre as normas que disciplinavam até **02/05/2007** o procedimento fiscal relativo às contribuições previdenciárias. É que a partir de então, logo após a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com os decretos nº 6.104, de 30/04/2007 e nº 3.724, de 10/01/2001 também foram unificados os procedimentos – o primeiro revogou as regras que eram específicas para as contribuições previdenciárias para que o procedimento fiscal passasse a ser disciplinado pelo segundo, comum a todos os tributos federais:

DECRETO Nº 6.104 - DE 30 DE ABRIL DE 2007 – DOU DE 2/5/2007 Dispõe sobre a execução dos procedimentos fiscais no



âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto na Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, DECRETA:

Art.1º Os arts. 2º a 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art.2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art.3º Ficam revogados os Decretos nºs 3.969, de 15 de outubro de 2001, 4.058, de 18 de dezembro de 2001, 5.527, de 1º de setembro de 2005, e 5.614, de 13 de dezembro de 2005.

Art. 4º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 30 de abril de 2007; 186ª da Independência e 119ª da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Guido Mantega

Após essas explicações iniciais, passemos então às normas específicas para as contribuições previdenciárias que vigoram até 02/05/2007.

O Decreto nº 3.969, de 15/10/2001 cuidou de detalhar as informações que devem, obrigatoriamente, constar no mandado de procedimento fiscal – MPF, determinar a autoridade competente para sua emissão, prazo de duração e suas prorrogações e outras questões. Merece atenção especial o artigo 16, quando ao afastar a possibilidade de nulidade por decurso do prazo de validade sem emissão de novo MPF, acabou por denunciar um sentido de exceção à regra, que seria a nulidade do procedimento sem sua observância. **Caso o MPF fosse um simples instrumento de controle da administração tributária seria desnecessária a regra de exceção para uma única hipótese, essa trazida pelo artigo 16. Lembrando que o Decreto nº 3.969/2001 somente se aplicava às contribuições previdenciárias:**

DECRETO Nº 3.969 - DE 15 DE OUTUBRO DE 2001

Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - numeração de identificação e controle;

II - dados identificadores do sujeito passivo;

III - natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - nome e matrícula do servidor responsável pela execução do mandado;



VI - nome, endereço e telefone funcionais do chefe do servidor a que se refere o inciso V;

VII - nome, matrícula e assinatura da autoridade emissora e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;

VIII - o código de acesso à "Internet" que permita, ao sujeito passivo do procedimento fiscal, identificar o MPF.

§ 1º O MPF-F indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o período de apuração correspondente, bem assim as verificações a serem procedidas para constatar a correta determinação das respectivas bases de cálculo, em relação aos valores declarados ou recolhidos nos últimos dez exercícios.

§ 2º Na hipótese de ser fixado o período de apuração correspondente, o MPF-F alcançará o exame dos livros e documentos, referentes a outros períodos, com vista a verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período fixado, ou dele sejam decorrentes.

§ 3º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.

§ 4º O MPF-E indicará a data do início do procedimento fiscal.

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do art. 15 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Nesse sentido é que as portarias ministeriais regulamentaram o decreto. As portarias nº 357, de 17/04/2002 e nº 520, de 19/05/2004 determinavam explicitamente a nulidade do lançamento por ausência de MPF:

PORTARIA MPAS Nº 357, DE 17 DE ABRIL DE 2002

Art. 28. 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;

III - o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;

PORTARIA Nº 520, DE 19 DE MAIO DE 2004.(*)

Art. 31. 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;

III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.

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

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

...

Art. 32 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo quando o sujeito passivo houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. A nulidade somente deve ser decretada quando o saneamento do vício for inviável.

Observa-se ainda que o artigo 32 da Portaria MPS nº 520/2004 somente permitia o saneamento de atos distintos daqueles previstos no artigo 31. Inclusive esse último é bastante parecido com o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, exceto pela ausência neste do inciso III que é justamente o que trata do MPF.

No desenvolvimento do trabalho surgiu uma dúvida quanto ao *tempus regit actum*: em 02/05/2007 foi revogado o Decreto nº 3.969, de 15/10/2001 que, conforme explicado, abria muitas possibilidades de nulidade do lançamento quando o procedimento fiscal não atendesse as regras do MPF, inexistentes nos decretos nº 6.104, de 30/04/2007 e nº 3.724, de 10/01/2001; por outro lado, a Portaria MPS nº 520/2004, que regulamentava o processo administrativo fiscal relativo às contribuições previdenciárias, por força do artigo 25, I da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, deixou de vigor somente em 01/04/2008, quando então o processo administrativo fiscal passou a observar o Decreto nº 70.235, de 06/03/72.

Entendo que as regras na Portaria MPS nº 520/2004 relativas ao MPF e que se mostravam contrárias aos preceitos dos novos decretos **não mais poderiam ser aplicadas desde 02/05/2007** e não de 01/04/2008, quando foram revogadas. Nada mais é do que se observarem as relações hierárquicas entre as normas – para unidade do ordenamento jurídico, as de menor hierarquia buscam validade nas normas superiores; quando as contrariam são inválidas. Mais especificamente, o inciso III do artigo 31 da Portaria MPS nº 520/2004 encontrava substrato no Decreto nº 3.969/2001, que, conforme já explicado, tinha preceitos rigorosos quanto ao MPF. Como foi revogado em 02/05/2007, a partir de então a regra no inciso III perdeu validade.

Concluindo, até 02/05/2007, pela existência à época de regra específica nesse sentido, os lançamentos não precedidos de MPF devem ser declarados nulos.



Seguem transcrições:

LEI nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007.

Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

I - a partir da data fixada no § 1º do art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei;

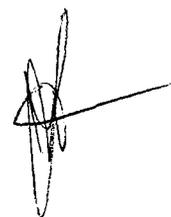
Art. 16. (...)

§ 1º A partir do 1º (primeiro) dia do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei, o disposto no caput deste artigo se estende à dívida ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE decorrente das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei.

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

...

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).



Passando agora ao presente caso, temos que o MPF, embora devidamente emitido somente foi entregue ao contribuinte à época de ciência do lançamento; o que não pode ser equiparado a “lançamento precedido de MPF”, eis que ambos ocorreram simultaneamente, fls. 59. Mesmo que o lançamento seja substitutivo do anterior declarado nulo por vício formal, o procedimento fiscal é outro e o Decreto nº 3.969/2001 não previa essa exceção. Portanto, à época do lançamento, em 18/05/2006, fls. 175, não havia MPF válido, para que o contribuinte conhecesse a regularidade do procedimento e seus motivos. Por consequência, o lançamento é nulo.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte

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 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).

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 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.

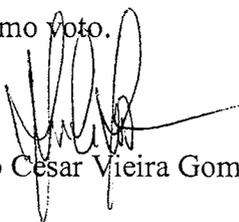
§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Assim sendo, independente de meu entendimento pessoal sobre a matéria, manifestado em meus votos anteriores, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, cabe verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso. Como houve pagamento parcial das contribuições, deve ser aplicado o artigo 150, §4º do CTN para que sejam excluídos do lançamento os valores até 04/2001, inclusive.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e dar provimento parcial ao recurso do contribuinte.

É como voto.



Julio César Vieira Gomes - Relator