



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.720391/2012-12
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2201-008.116 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO EDUCANDÁRIO SANTARRITENSE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE.

O lançamento levado a termo com a descrição dos fatos insuficiente ou inadequada é nulo por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso de Ofício e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para considerar o lançamento nulo por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto (suplente convocado) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de Autos de Infração referentes às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, parte patronal, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT) e às contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos - Terceiros, relativas aos anos-calendários de 2007 e 2008.

O Relatório Fiscal de fl. 47/49 descreve os motivos que ensejaram o lançamento, contra o qual o contribuinte apresentou a competente Impugnação (fl. 57/68), que resultou no Acórdão de fl. 229/244, em que a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG concluiu pela nulidade da autuação, exonerando integralmente o crédito tributário, recorrendo de ofício nos termos do art. 34 do Decreto 70.235/72.

Cientificado da Decisão de 1ª Instância, conforme AR de fl. 247, o contribuinte não se manifestou. Assim, a presente análise está restrita ao Recurso de Ofício.

Assim a Autoridade Julgadora de 1ª instância relatou a lide administrativa:

No presente processo constam os autos de infração abaixo referidos, cuja ciência do sujeito passivo deu-se em 08/05/2012, mediante o recebimento por via postal, conforme AR acostado às fls. 53, dos autos.

1)- AIOA DEBCAD 37.257.818-7 (fls.3) lavrado em 24/04/2012 no Código de Fundamento Legal – CFL 68, no valor R\$388.108,80, relativo às competências 01/2007 a 11/2008, por infração ao disposto no art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em razão de a empresa ter apresentados Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

2. AIOP DEBCAD nº 37.257.819-5,(fls.04/19) consolidado em 24/04/2012, no valor original (sem juros e multa) de R\$1.468.973,29, relativo ao período de 01/2007 a 12/2008, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais, destinadas ao custeio da Seguridade Social no percentual de 20% e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), no percentual de 1%, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.

2) AIOP DEBCAD nº 37.369.777-5, (fls.20/33) consolidado em 24/04/2012, no valor original (sem juros e multa) de R\$313.792,55, relativo ao período de 01/2007 a 12/2008, contendo a cobrança de contribuições patronais, destinadas ao custeio das outras entidades e fundos SALÁRIO-EDUCAÇÃO; INCRA; SESC e SEBRAE no percentual de 4,8%, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados.

Os fatos geradores de ambos aos autos de infração, segundo o Discriminativo de Debito - DD de fls. 05/16 e de fls. 21/30, foram identificados nos levantamentos FP1- SAL CONTRIBUIÇÃO (01/2007 a 11/2008, com incidência da multa de mora de 24%) e FP2- SAL CONTRIBUIÇÃO (12/2008 com a incidência de multa de ofício de 75%).

No relatório fiscal de fls. 47/49 a autoridade lançadora motiva o auto de infração nos seguintes termos:

1.“Os débito. lançados incidem sobre os valores das remunerações dos segurados empregados, declaradas em GFIP -Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social em épocas próprias, uma vez que a entidade apresentou, quando solicitada através do TIPF, declaração de Utilidade Pública Federal, Decreto nº 59.960, de 02 de janeiro de 1967 (cópia anexa), portanto não detentora dos direitos adquiridos para o gozo da isenção das cotas patronais e de terceiros, conforme mencionado no §1º, artigo 55 da Lei nº 8.212/91, que refere-se ao disposto no Decreto-Lei nº 1.572, de 01 de setembro de 1977.

2. A entidade informou em GFIP do período de 01/2007 a 12/2009 o FPAS 639, portanto não houve aplicação de alíquotas referentes a empresa, RAT e terceiros, sendo declarações incompletas e/ou omissas.”

O auditor fiscal formaliza Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista a ocorrência de fatos que, em tese, configuram o ilícito, de sonegação de contribuição previdenciárias, ainda, crime Contra a Ordem Tributária.

Sobre o Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória esclarece que atendendo ao disposto no art. 106, inciso, alínea "c", do CTN, em razão das alterações na legislação previdenciária, determinadas pela MP 449/2008, realizou a comparação entre as legislações vigentes na época da ocorrência do fato gerador e a do lançamento, conforme demonstrado às fls.43/45, concluindo-se, como mais benéfica, a aplicação da multa de mora de 24% .

Cientificada do lançamento, a entidade com protocolo em 05/06/2012 ofertou as impugnações de fls.57/68 , relativa ao AIOP DEBCAD 37.257.819-5; fls. 70/82 relativa ao AIOP DEBCAD 37.369.777-5 com o mesmo teor, e de fls. 84/88 contra o DEBCAD 37.257.818-7, acompanhadas dos documentos de fls.91/168 onde após qualificar e resumir os fatos que levaram às autuações, apresenta suas alegações contra os

lançamentos, propugnando pela sua anulação, primeiro em face de erro na indicação da atividade econômica da entidade, pois consta no relatório fiscal como sendo "serviços hospitalares" quando o correto é "educação".

Alega como segundo motivo para o reconhecimento da nulidade do auto de infração a falta de atenção da autoridade lançadora para o fato de que a entidade aderiu ao PROUNI, previsto na Lei 11.096/2005, atendida as exigências, goza do benefício de isenção/imunidade das contribuições sociais.

A terceira causa citada para a nulidade da autuação é a falta de observância da cobrança de contribuições até 07/2007 no DEBCAD 36.206.017-7, contra o qual foi impetrado o processo judicial 2007.38.10.000470-8, estando a exigibilidade suspensa.

O quarto motivo de nulidade apontado é a decadência do exercício de 2007, com fundamento no art 150 §4º do CTN, por transcurso do prazo de 05 anos contados do fato gerador.

Como quinta causa de nulidade diz que o auditor não observou que a entidade goza da imunidade prevista no §7º do art. 195 da CF. Cita doutrinadores e decisões judiciais sobre o tema.

O sexto motivo de nulidade apontado é a falta de indicação do descumprimento de um dos requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/1991.

Destaca que segue as normas do PROUNI, portanto goza de imunidade, que porque possui o Certificado de Entidade Filantrópica fornecido pelo CNSS em 04/10/1974 conforme processo nº243.224/74. Informa que o registro no CNAS aconteceu em 11/09/1959 pelo processo 1.688/1959 e o primeiro certificado de entidade assistencial de cunho filantrópico em 19/12/1972, época em que vigia a Lei 3.577 de 04/07/1959.

Informa que a entidade é uma Associação de Defesa de Direitos Sociais sem fins lucrativos reconhecida de utilidade pública a nível Municipal pela Lei 1220 de 1965, Estadual pela Lei 2.059, de 1960 e Federal pelo Decreto 73.640, de 1974.

Transcreve a Ementa do Parecer Ministerial/CJ 2.091/2002 que interpreta o §1º do art. 55 da Lei 8.212/1991, no sentido de que fica garantido "às entidades isentas pela Lei nº 3.577/1959 que continuaram a usufruir o benefício após o Decreto-Lei nº 1572, de 1977, o direito de não precisarem requerer novamente a isenção ao INSS, devendo contudo se adequar a todos os requisitos da nova legislação, ficando sujeita a fiscalização posterior".

Fundamentado neste parecer diz ser o lançamento carecedor de liquidez, certeza e exigibilidade.

Registra que a entidade teve o reconhecimento da imunidade nos processos judiciais 2006.38.10.002114-9; 2006.38.10.002115-2 e 2007.38.10.000470-8 transitados na Justiça Federal de Pouso Alegre, cujas liminares foram confirmadas pelo TRF da 1ª Região.

Sobre o Auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, DEBCAD 37.257.818-7 alega que a Medida Provisória 449/2008, revogou integralmente o §5º do art. 32 da Lei 8212/1991, deixando de definir a conduta como infração. Exige-se, portanto, a aplicação do art. 106, II, "a" do CTN.

Aduz que a autuação corresponde a lançamento reflexo, em assim sendo a improcedência dos processos principais devem, também, acarretar a mesma decisão no processo de obrigação acessória.

Remetido o processo para julgamento, como se vê às fls. 172/173 solicitei a realização de Diligência, conforme no Despacho de nº 94, datado de 25/07/2012, contendo o seguinte:

..... como descrito no relatório fiscal não é possível entender de forma clara e precisa qual, efetivamente, foi o vício que resultou no descumprimento do(s) requisito(s) da legislação previdenciária causadora da perda do benefício. Por exemplo, a regularidade

está na concessão do título de utilidade pública ou no descumprimento do prazo de solicitação do benefício?

O conhecimento dos requisitos infringidos torna-se, no caso, também necessário à vista "Das Disposições Transitórias em Relação às Entidades Isentas" previstas no art. 232 da Instrução Normativa 971/2009, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.238, de 11 de janeiro de 2012, especialmente, porque o período abrange a Medida Provisória 446 de 07/11/2008 e a Lei nº 12.101 de 27/11/2009.

Assim, considerando:

- que o período fiscalizado está sob a égide de diplomas legais diferentes, quais sejam, até 09/11/2008 – art. 55 da Lei 8.212/1991; de 10/11/2008 até 11/02/2009 a MP 446/2008; de 12/02/2009 até 29/11/2009 – art. 55 da Lei 8.212/1991 e por fim, a partir de 30/11/2009 a Lei 12.101/2009;

- o disposto na Instrução Normativa 971/2009 no art. 232 e seguintes;

- que os referidos diplomas legais não estão relacionados no Anexo Fundamento Legal do Débito;

- a necessidade de resguardar o direito de ampla defesa, solicita-se a complementação do relatório fiscal, onde a autoridade lançadora deve relacionar, para cada período, os atos legais e indicar o descumprimento dos requisitos impeditivos da isenção.

Além da solicitação supra, pede-se que seja esclarecida a origem da cobrança no período de 01/2007 a 06/2007, com vistas a diferenciá-los dos valores exigidos no processo DEBCAD 36.206.017-7.

Atendendo à solicitação o auditor às fls.175, explica que:

Atendendo o despacho 94 - 5ª Turma da D RJ/JFA, informamos que no relatório fiscal , a informação no item V-(FATO GERADOR) " a entidade apresentou, quando solicitada através do TIPF, Declaração de Utilidade Pública Federal está incorreta, o certo é que a Entidade NÃO apresentou o Termo de Utilidade Pública Federal o que ensejou a lavratura dos Autos de Infrações, de acordo com o previsto nas " Disposições transitórias em Relação as Entidades Isentas" previstas no art. 232 da Instrução Normativa 971/2009, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.238 de 11 de janeiro de 2012.

Restituído o processo para julgamento, como se vê às fls. 176, no despacho de nº 17 de 20/02/2013, foi necessário, contudo, devolvê-lo porque o auditor não atendeu às solicitações feitas no Despacho 94 de 27/12/2012.

Em resposta à solicitação o auditor-fiscal às fls. 178, em 17/04/2013 presta os esclarecimentos in verbis:

Atendendo o despacho 17 - 5ª Turma da D RJ/JFA de 20/02/2013, informamos que no relatório fiscal , a informação no item V(FATO GERADOR) " a entidade apresentou, quando solicitada através do TIPF, Ato Declaratório de Isenção" está incorreta, o certo é que a Entidade NÃO apresentou o "Ato Declaratório de Isenção" o que ensejou a lavratura os Autos de Infrações, de acordo de acordo com o previsto nas " Disposições transitórias em Relação as Entidades Isentas" previstas no art. 232 da Instrução Normativa 971/2009.

A Entidade é detentora de toda documentação necessária e prevista no art. 55 da Lei 8.212/1991, exceto o "Ato Declaratório de Isenção", que está previsto no art. 232 da Instrução Normativa 971/2009, como necessário a concessão do direito a Isenção da Contribuição Previdenciária Patronal prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91, no período de 01/2007 a 11/2009. O art. 55 da Lei 8.212 foi revogado pela Lei nº 12.101 de 27/11/2009 que dispensou a exigência do " Ato Declaratório de Isenção".

O "Relatório Fiscal" foi alterado relacionando para cada período fiscalizado os atos legais e o descumprimento do requisito impeditivo da isenção.

Obs. Não é de meu conhecimento a origem do DEBCAD nº 36.206.017-7

As fls. 185/186 o auditor apresenta outra informação fiscal datada de 26/06/2013, onde repete os 3 parágrafos iniciais e modifica o §4º, esclarecendo que o DEBCAD 36.206.017-7 refere-se a DCG - Débito Confessado em GFIP e concluiu pela alteração das competências 01/2007 a 06/2007 nas filiais 0002-39 e 0003-10, conforme planilha de fls. 186, mediante exclusão total das contribuições cobradas.

Cientificada da informação fiscal, a entidade apresenta às fls. 194/197 nova manifestação, onde reitera os termos da impugnação.

Novamente, como se pode ver por meio do Despacho de nº 13, de 27/02/2014, na tentativa de firmar convicção para julgamento, devolve-se o processo à autoridade lançadora com as seguintes especificações:

Atendendo à solicitação contida no Despacho de nº17/2003 datado de **20/02/2013** acostados às fls. 176 dos autos onde se reiterou a solicitação efetivada no Despacho de fls 172/173, datado de **25/07/2012**, a autoridade lançadora na informação fiscal de fls. 185 diz que: "O "Relatório Fiscal" foi alterado relacionando para cada período fiscalizado os atos legais e o descumprimento do requisito impeditivo da isenção.

Cumprir destacar, de pronto, que neste processo, bem como no de comprot nº10660720392/2012-59, não localizei o novo relatório fiscal com o conteúdo indicado pela autoridade lançadora. Assim, desde já peço a sua anexação em ambos os processos.

Registre-se, também, que nos autos, não existem elementos suficientes que comprovem a ciência do sujeito passivo quanto a este novo relatório complementar.

Sobre o vício motivador da exclusão do benefício de isenção, a autoridade lançadora conclui que: A Entidade é detentora de toda documentação necessária e prevista no art. 55 da Lei 8.212/1991, exceto o "Ato Declaratório de Isenção", que está previsto no art. 232 da Instrução Normativa 971/2009, como necessário a concessão do direito a Isenção da Contribuição Previdenciária Patronal prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91, no período de 01/2007 a 11/2009. O art. 55 da Lei 8.212 foi revogado pela Lei nº 12.101 de 27/11/2009 que dispensou a exigência do "Ato Declaratório de Isenção".

Vê-se nos autos que o principal argumento de defesa da autuada é estar dispensada da exigibilidade de requerer o reconhecimento da isenção junto ao órgão fiscalizador, por força da exceção prevista no §1º do art. 55 da Lei 8.212/1991.

Efetivamente as entidades isentas pela Lei n.º 3.577, de 1959, que continuaram a usufruir o benefício após o Decreto-Lei n.º 1.572, de 1977, apenas tiveram o direito de não precisar requerer novamente a isenção ao INSS, devendo, cumprir todos os requisitos da nova legislação (Lei 8.212/1991).

Informa, também, a autuada que é optante pelo PROUNI. Tal fato demandaria o exame dos itens previstos nos parágrafos 5º a 8º do art. 301 da IN03/2005, (§ 5º a 8º do art. 229 da IN 971/2009) todavia, nenhuma informação há no processo.

Pelo art. 28 da MP 446 de 07/11/2008, vigente no período de 10 de novembro de 2008 até 11 de fevereiro de 2009, não mais se exigiu a formulação do pedido de isenção, daí a indagação: Qual o vício que sustenta, neste período, a cobrança das contribuições então isentas?

Diante das informações contidas nos autos, ainda não foi possível firmar a convicção sobre os seguintes pontos:

- a) A entidade está ou não enquadrada na exceção do §1º do art. 55 da Lei 8.212/1991.
- b) sobre a confirmação do cumprimento ou do descumprimento dos requisitos da isenção no período de vigência do art. 55 da Lei 8.212/1991 e da MP 446/2008.
- c) qual o requisito impeditivo da competência 12/2009 onde vigora a Lei 12.101 de 27/11/2009.
- d) Ratifico o pedido de anexação, em ambos os processos, do relatório fiscal complementar citado na Informação Fiscal de fls. 185.

Às fls. 205/206 foi acostada nova informação fiscal onde a autoridade lançadora repete os dois primeiros parágrafos da informação de fls. 178 e sobre os itens "a" a "d" diz o seguinte:

- a) A entidade não está enquadrada na exceção do §1º do art. 55 da Lei 8.212/1991 no período de 01/2009 a 11/2009 quando entrou em vigor a Lei 12.101 de 27/11/2009 que dispensa as Entidades Filantrópicas de serem detentoras do Ato Declaratório de Isenção
- b) Transcreve a art. 55 da Lei 8.212/1991 e por fim concluiu que "A Entidade descumpriu apenas a posse do Ato Declaratório de Isenção".
- c) Deve ser excluído do débito a competência 12/2009, quando já estava em vigor a Lei 12.101 de 27/11/2009, que deixou de exigir o "Ato Declaratório de Isenção" como requisito de isenção das contribuições do art. 22 e 23 da Lei 8.212/1991.
- d) De acordo com fls. 68 do processo consta o Termo de Adesão ao PROUNI de acordo com o art, 229 da IN 971/2009. Para fazer adesão ao PROUNI, a Ebas deveria requerer o reconhecimento da Isenção de Contribuições Sociais na DRF, que no período do débito era requisito a Entidade ser detentora do "Ato Declaratório de Isenção"
- d) Relatório Complementar citado na informação anterior foi incluído.

O Relatório Complementar acima referido foi anexado às fls. 211/214. No relatório o auditor acrescentou no item V - FATO GERADOR novos parágrafos contendo a seguinte redação:

2- No período de 01/2007 a 11/2009 o débito foi apurado sob a égide dos seguintes diplomas legais;

- de 01/01/2007 até 29/11/2009 - art.55 da Lei 8.212/1991; Instrução Normativa 971/2009.

- com a edição da Lei n.º 12.101 de 27/11/2009 revogou o art. 55 da Lei n.º 8.212 que exigia da Entidade o " Ato Declaratório de Isenção".

A Entidade é detentora de toda documentação necessária e prevista no art. 55 da Lei n.º 8.212 para a concessão da Isenção de Contribuições Previdenciárias, no entanto neste período deveria a Entidade estar de posse do " Ato Declaratório de Isenção" emitido pela Previdência Social e pela Receita Federal do Brasil.

3. a partir do período de 30/11/2009, a entidade estava dispensada da apresentação do "Ato Declaratório de Isenção", de acordo com a Lei n.º 12.101 de 27/11/2009, bastando para usufruir da isenção ser detentora dos Certificados de,isenção emitidos pelo ministério da educação.

4- A entidade informou em GFIP do período de 01/2007 a 11/2009 o **FPAS 639**, portanto não houve aplicação de alíquotas referente a **empresa, RAT e terceiros**, sendo declarações incompletas e/ou omissas.

Cientificada da informação fiscal a entidade apresenta às fls. 217/218 nova manifestação, onde reitera os termos da primeira impugnação, acrescenta que os processos judiciais foram todos julgados procedentes, reconhecendo-se a imunidade da impugnante.

É o Relatório.

No curso de seu voto, o Relator do Julgamento em 1º Grau destaca que consultas efetuadas nos sistemas da Justiça Federal indicam que a lide lá instaurada restringe-se apenas às notificações que lhe deram causa, não alcançando o objeto do presente processo.

Em relação às competências 01 a 07/2007, tendo em vista o reconhecimento da autoridade lançadora da necessidade de revisão da autuação, fixou a discussão aos débitos lançados a partir do PA 07/2007. A seguir, passou as suas conclusões, merecendo destaque o que se segue:

Ao contrário do entendimento da autoridade lançadora, expresso na informação fiscal de 23/04/2014 acostada às fls. 205, entendo que a entidade, no período do lançamento em que está sobre a égide do art. 55 da Lei 8.212/1991, ou seja, até 09/11/2008 enquadra-se na exceção prevista no seu §1º, onde as entidades isentas pela Lei n.º 3.577, de 1959, que continuaram a usufruir o benefício após o Decreto-Lei n.º 1.575, de 1977, têm o direito de não precisarem requerer novamente a isenção ao INSS, devendo, contudo, cumprir todos os requisitos da nova legislação (Lei 8.212/1991), fato este comprovado pela autoridade lançadora, que reiteradamente afirmou que: "A Entidade descumpriu apenas a posse do "Ato Declaratório de Isenção".

Observe-se que a ausência da declaração de utilidade pública federal, citada no primeiro relatório fiscal levaria à conclusão de não cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/1991, e, conseqüentemente, na necessidade do Ato Declaratório de Isenção. No entanto, a auditoria volta atrás na não apresentação do reconhecimento de utilidade pública federal, o que reforça o meu entendimento.

Assim, com a dispensa da exigência do requerimento da isenção assegurada para a entidade, na falta de comprovação do descumprimento de algum dos requisitos arrolados no art. 55 da Lei 8.212/1991, o lançamento no período de 07/2007 até 09/11/2008 deve ser considerado improcedente.

Firme nas conclusões acima, o Relator encaminhou seu voto no sentido de se julgar procedente a impugnação e exonerar integralmente o crédito tributário, no que restou vencido pelas conclusões expressas no Voto Vencedor que abaixo resumo:

- que os autos foram baixados em diligência em três oportunidades distintas, para que fossem esclarecidas as motivações do lançamento;

- citando a legislação e doutrinadores, destaca que a motivação é um requisito de natureza formal do lançamento, em que a autoridade lançadora deve realizar a descrição clara e precisa dos fatos ocorridos, das provas utilizadas e evidenciar a relação lógica existente entre esses elementos de convicção;

- faz uma retrospectiva das idas e vindas do Relatório Fiscal e concluiu que verifica-se a existência de vício formal no lançamento, já que não foram indicados corretamente os motivos de direito que ensejaram a lavratura das autuações, não obstante os autos terem retornado por três vezes em diligência à autoridade lançadora.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Do Recurso de Ofício

Conforme se verifica abaixo, a Portaria MF 63/17 estabeleceu um novo limite para a sua interposição, ao prever que a DRJ recorrerá sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A Súmula CARF 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No presente caso, o Julgador de 1ª Instância recorreu de ofício da decisão que exonerou crédito tributário (tributo e encargos de multa) superior a R\$ 2.500.000,00, conforme fl. 02.

Assim, por preencher este e os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso de Ofício.

É inequívoco que o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese:

"A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

Entretanto, ainda não foi certificado o trânsito em julgado da referida Decisão da Suprema Corte. Ademais, o Recurso submetido a este Colegiado está restrito às conclusões da decisão recorrida de ofício, que considerou nulo o lançamento por mácula em sua fundamentação, razão pela qual as alegações de mérito veiculadas na impugnação ou mesmo questionada pelo contribuinte em petição de fl. 253 e 254, não interferem na presente avaliação.

A despeito das conclusões absolutamente pertinentes do Relator de 1ª Instância, que dava provimento à impugnação, a tese vencedora caminhou para as mesmas conclusões, ou seja, exoneração integral do crédito lançado, mas fixando-se ao convencimento de que a insuficiência da motivação do lançamento teria levado a autuação à nulidade por vício formal.

Conforme claramente evidenciado no relatório acima, os motivos que levaram ao lançamento, de fato, não foram devidamente apontados pela autoridade lançadora, não sendo devida sua correção ou complementação posterior à ciência do lançamento se tais alterações resultarem na inovação da autuação.

Por serem indispensáveis, entendo oportuno destacar alguns preceitos que tratam do tema:

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 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 conseqüência.

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

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 influírem na solução do litígio.

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

A Lei nº 9.784/99 estabelece em seu artigo 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, o princípio da motivação e, em seu art. 38, prevê que os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

A questão da motivação toma caráter de tamanha importância que a lei citada no parágrafo precedente dedica ao tema um capítulo exclusivo (XII), determinando, em seu art. 50, inciso V, que os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

Por sua vez, a Lei nº 4.717/1965 (Lei da Ação Popular), ao tratar da anulação de atos lesivos ao patrimônio público, permite, em seu art. 2º, uma análise comparativa entre os diferentes elementos que compõe o ato administrativo (competência, forma, objeto, motivo e finalidade):

“Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos**;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;

d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;

e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.” (grifos acrescidos)

Portanto, diante do fato de que o motivo configura um dos requisitos de validade de um ato administrativo, que, em particular, traz evidente prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa, estamos diante de um ato nulo.

Entretanto, não menos importante é a identificação do vício a partir de sua natureza formal ou material, em particular para fixação dos procedimentos administrativos posteriores, em especial em relação ao prazo para constituição do crédito tributário tratado no inciso II do art. 173 do CTN.

Neste sentido, entendo que vício formal seria apenas o erro menor que não inviabilizasse um novo lançamento utilizando-se dos mesmos elementos constitutivos da obrigação e que não se confundisse com a essência da atividade de lançamento que seria a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido do tributo, a identificação do sujeito passivo, tudo no termos do art. 142 do CTN.

Assim, ao mesmo tempo em que concordo com as conclusões da tese vencedora de 1ª Instância sobre a nulidade do lançamento em razão da carência de sua motivação, discordo da natureza da nulidade apontada, pois, como dito acima, entendo que o vício em tela está diretamente relacionado à essência da atividade de lançamento, pelo quê deve ser entendido como vício material.

Conclusão:

Desta forma, considerando as razões e fundamentos legais acima expostos, voto por conhecer do Recurso de Ofício e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer que o vício que macula de nulidade o lançamento é de natureza material.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo