



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10980.009430/00-73
Recurso n°	126.618 Voluntário
Matéria	FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão n°	303-34.017
Sessão de	24 de janeiro de 2007
Recorrente	CONSTRUTORA MARNA LTDA.
Recorrida	DRJ/CURITIBA/PR

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/11/1991 a 31/03/1992

Ementa: Processo administrativo fiscal. Hierarquia das instâncias administrativas.

Nas situações previstas no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, cuja força normativa advém do artigo 37 do Decreto 70.235, de 1972, os acórdãos daqueles podem ser reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas a recíproca não é verdadeira, por carência de previsão legal.

Normas gerais de direito tributário. Lançamento. Critério jurídico.

Afastada a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa. Não houve mudança de critério jurídico no lançamento do Finsocial. A discussão acerca da decadência foi suscitada pela impugnante e a partir daí cabia ser contraditada em exame prejudicial de mérito.

Processo administrativo fiscal. Renúncia à via administrativa.

A busca de tutela jurisdicional caracteriza renúncia ao direito de questionar igual matéria na via administrativa bem como desistência de recurso eventualmente interposto.

Recurso voluntário não conhecido.

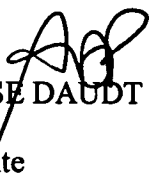
Adp

hst

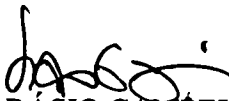
A

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, não tomar conhecimento das alegações relativas à decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vencido o Conselheiro Zenaldo Loibman, relator. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges. Por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento e não se tomar conhecimento das questões *sub judice*, nos termos do voto do Relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES

Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli, Zenaldo Loibman e Sergio de Castro Neves.



Relatório

Por meio do despacho de fls.232 o Ilmo. Sr. Presidente da CSRF, conforme ficou decidido no Acórdão de fls.204 (da E. CSRF), determinou a restituição destes autos ao Terceiro Conselho de Contribuintes para que, em face do provimento ao recurso especial manejado pela PFN, afastando-se a ocorrência de decadência do direito de lançar no caso concreto, viesse proferir decisão quanto ao mérito restante do recurso voluntário, devendo, segundo comando da digna autoridade administrativa, na mesma oportunidade apreciar as alegações apresentadas às fls.223/226 pelo contribuinte interessado em face do acórdão proferido pela E. CSRF, portanto, a título, ainda, de recurso voluntário.

A E. CSRF, por maioria de votos, reformou, em parte, a decisão proferida por esta Terceira Câmara do Terceiro Conselho, no acórdão 303-31.319, de 18.03.2004. Esta havia afastado as arguições preliminares de nulidade do auto de infração e de cerceamento ao direito de defesa, assentando a legalidade de o fisco efetuar lançamento tão-somente para prevenir a ocorrência de decadência, havia, ainda, reconhecido a decadência do direito do fisco de lançar, tendo em vista que o lançamento foi efetuado além do prazo de cinco anos estabelecido em lei complementar, e, por fim, declarou que não deve tomar conhecimento quanto ao mérito substancial restante por haver concomitância de objeto entre este processo administrativo e o mandado de segurança impetrado pelo interessado perante o Poder Judiciário, o que torna ineficaz qualquer decisão administrativa a respeito.

As razões complementares apresentadas no recurso voluntário de fls.223/226 podem ser assim resumidas:

- 1. Dentre os fundamentos legais mencionados no auto de infração, no que toca aos dispositivos aplicáveis ao ato de lançamento, não se encontra a norma do art.45 da Lei 8.212/91. Tanto assim que a Colenda 3ª Câmara do 3º Conselho, ao se pronunciar sobre o lançamento não mencionou dispositivos estranhos à Lei 9.430/96 ou ao CTN.*
- 2. Deste modo, quando a CSRF concluiu pela aplicação do dispositivo provocou a nulidade do auto de infração e do procedimento fiscal como um todo, na medida em que a "novidade" da aplicação desta norma surgiu tão-somente na última instância julgadora, sem qualquer menção de figurar no enquadramento legal na peça vestibular, violando os artigos 10,11 e 31 do Decreto 70.235/72.*
- 3. Trata-se de nulidade absoluta, que causou cerceamento ao direito de defesa e prejuízos concretos à recorrente, que a esse respeito não pôde manifestar-se na sua impugnação inicial, bem como deixou de tomar outras medidas a seu dispor (por exemplo, levar também esta questão diretamente ao Judiciário).*
- 4. Está claro que a ora recorrente foi prejudicada em seu direito, posto que foi surpreendida com a menção expressa do art.45 da Lei 8.212/91, como pretensão fundamento legal para o lançamento somente na decisão de primeira instância, restando abalados os princípios da legalidade, do devido processo legal e da segurança jurídica.*

5. *Houve modificação do critério jurídico do lançamento, na medida em que o CTN, diploma legal regente dos prazos decadências/prescricionais em matéria tributária foi sumariamente afastado pelo art.45 da Lei 8.212/91, surpreendentemente invocado na fase de julgamento administrativo como um dos dispositivos de embasamento da autuação, à míngua de sua explicitação nos fundamentos legais indicados no enquadramento legal explicitado ao contribuinte no auto de infração.*

Diante do exposto requer que seja reconhecida a nulidade do procedimento administrativo fiscal, por vício formal consistente na ausência de indicação do art. 45 da Lei 8.212/91 como fundamento do lançamento, o que, por decorrência leva a que se deva reconhecer que a decisão proferida pela CSRF importa em violação ao art.146 da Constituição, devendo ser afastada a aplicação do art. 45 da Lei 8.212/91, prevalecendo a decadência do direito do fisco de lançar neste caso.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

A intimação do interessado quanto ao acórdão CSRF/03-03.543 que deu provimento ao recurso especial da PFN e determinou o retorno dos autos ao Terceiro Conselho para apreciação das questões de mérito restantes se deu em 09/06/2006 conforme documento de fls. 222, e o recurso voluntário foi apresentado em 26/06/2006, portanto é tempestivo.

Cumprе registrar de plano uma indesejável e certamente involuntária contradição no comando constante do despacho do eminente Presidente da CSRF, de fls. 232. É que dar cumprimento à determinação constante no acórdão de fls. 204, no que toca a examinar o mérito substancial restante é não apenas inócuo em face de ser matéria pendente de decisão judicial, como é também contraditório, posto que indiretamente, em se levando em conta as alegações formuladas pelo interessado às fls. 223/226, em tese reabriria a questão sobre a decadência já decidida definitivamente em sede administrativa pela E. CSRF no acórdão supramencionado, reformando decisão proferida em segunda instância, ainda que em bases juridicamente discutíveis.

Assim é que, preliminarmente, cabe explicitar os limites da matéria a ser examinada neste momento processual por esta corte administrativa de segunda instância.

Entendo, s.m.j., que a colenda CSRF somente reformou em parte a decisão proferida por esta Terceira Câmara do Terceiro Conselho, exatamente a parte relativa à questão prejudicial de mérito sobre decadência do direito de lançar a Contribuição ao FINSOCIAL depois do prazo de cinco anos previsto pelo CTN em nível de lei complementar.

Sobre os demais aspectos do acórdão nada disse a CSRF. Entre tais aspectos está a decisão de não se tomar conhecimento do mérito restante em face de concomitância de objeto com processo judicial pendente de decisão definitiva.

Ficou claramente decidido no acórdão nº 303-31.319, de 18/03/2004, e esta parte não foi reformada, que não havia ilegalidade nem nulidade de espécie alguma no ato de lançamento efetuado para o fim específico de prevenir a ocorrência de decadência, e também se declarou, por unanimidade de votos, que do mérito substancial restante, quanto à alíquota aplicável ao FINSOCIAL no período entre novembro de 1991 e março de 1992, não se tomaria conhecimento posto que a lide nesta parte incontroversamente se deslocou para o âmbito judicial.

Quanto a isto o acórdão da CSRF foi aparentemente omissivo, ou melhor, parece que este aspecto passou despercebido no seu voto condutor, entretanto, constitui jurisprudência administrativa uníssona, e presentemente firmada em Súmula Vinculante, a inutilidade de exame administrativo de objeto submetido à apreciação do Poder Judiciário por iniciativa do contribuinte. Diga-se em reforço que desde o momento do lançamento já se sabia estar a questão substancial acerca da alíquota aplicável à exação em comento submetida ao Poder Judiciário, e por este motivo é que a fiscalização em respeito ao art. 63 da Lei 9.430/96, expressamente eximiu-se de lançar multa de ofício.



Neste rumo, depois do acórdão proferido pela egrégia CSRF, administrativamente ficou definitivamente decidido neste processo que não houve decadência a prejudicar o lançamento, porém, dada a concomitância do objeto restante com o constante de processo judicial pendente de decisão definitiva, e em razão de súmula vinculante, não cabia e continua a não caber a esta Terceira Câmara qualquer apreciação acerca da alíquota do FINSOCIAL a ser aplicada.

Há, entretanto, uma questão processual a ser dirimida. Se, conforme se demonstrou acima, por decorrência da decisão da CSRF, nada mais haveria que pudesse ser examinado por esta Câmara, sendo-lhe evidentemente vedado reabrir questão decidida, é de se perguntar se haveria, ainda assim, oportunidade de manifestação do contribuinte a título de recurso voluntário (?), mesmo se sabendo da impossibilidade de apreciação do mérito substancial restante, somente para aqui se apreciar nova arguição de nulidade, ou seria então o caso desta nova arguição de nulidade vir a ser examinada pelo Presidente da CSRF, posto que rigorosamente não cabia o retorno do processo a exame desta Câmara.

Penso que a rigor o caso seria de veicular a arguição de nulidade absoluta pretendida pelo contribuinte interessado, em meio a embargos dirigidos à apreciação do Ilmo. Sr. Presidente da CSRF, acusando omissão do r. acórdão CSRF/03-04.543, de 09/08/2005, que foi omisso quanto à declaração firmada por esta Terceira Câmara, ora reforçada por Súmula Vinculante do Conselho de Contribuintes, de ineficácia do processo administrativo em examinar mérito posto à apreciação do Judiciário, que se assim fosse considerado, não haveria porque retornarem os autos ao Terceiro Conselho.

No entanto, e por outro lado, o equívoco processual, a meu ver cometido pela autoridade julgadora, não pode resultar em prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, e, neste sentido, em atendimento ao comando presidencial constante no despacho de fls. 232, entendo que a matéria que ainda resta a ser apreciada aqui decorre tão-somente do recurso voluntário complementar apresentado às fls. 223/226, possibilitado pelos termos postos no acórdão da CSRF, e trata basicamente de arguição de nulidade absoluta do procedimento administrativo fiscal por suposta modificação do critério jurídico praticada na fase de julgamento.

É verdade que o pedido formulado às fls. 226 pelo interessado vai além, posto que ao lado de requerer a declaração de nulidade do procedimento administrativo, também pretende a declaração de que a decisão proferida pela CSRF quanto à não decadência do direito de lançar, neste caso, importa em violação de norma constitucional inserida no art. 146 da Magna Carta. Evidentemente este segundo pedido, conquanto conte com a simpatia deste relator quanto ao mérito jurídico-doutrinário do argumento, não pode ser objeto de exame por esta corte, que conforme já ficou acima assentado, a questão da não-decadência neste processo ficou decidida administrativamente em termos definitivos pelo r. Acórdão CSRF/03-04.543.

A tese central deste recurso voluntário de fls. 223/226, que aqui cabe ser examinado, é que a norma do art. 45 da Lei 8.212/91, que serviu de fundamento ao provimento do recurso especial encaminhado pela digna PFN à egrégia CSRF não povoou o enquadramento legal declinado no auto de infração como base do lançamento. A sustentação do direito de lançar com base em norma não expressamente contida no auto de infração constituiria inovação no critério jurídico do lançamento, introduzida indevidamente na fase de julgamento, causando cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.



Preliminarmente, o mero exame literal sobre o enquadramento legal declinado no auto de infração, de fls. 06/07, permite identificar o que a seguir se transcreve:

“ ENQUADRAMENTO LEGAL.

Art.1.º, §1.º, do Decreto-lei n.º 1.940/82, arts. 16, 80 e 83, do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto n.º 92.698/86, art.28 da Lei 7.738/89, art.7.º da Lei 7.787/89, art.1.º da Lei 7.984/89 e art.1.º da Lei 8.147/90.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.”

Pois bem, consultando-se os demonstrativos de fls. 03/05 também neles não se encontra menção à Lei 8.212/91, nem muito menos ao seu art. 45. Acusa, então, a ora recorrente que somente na decisão de primeira instância houve a primeira menção expressa à essa norma como fundamento do lançamento, configurando a seu ver, infração aos princípios da legalidade, do devido processo legal e da segurança jurídica. Que, ademais, o fato da decisão da CSRF concluir pela aplicação do dispositivo como sustentáculo do lançamento provocou a sua nulidade, que esta norma não constou no enquadramento legal da autuação.

Entendo, entretanto, que deve ficar claro que a fundamentação legal apresentada no auto de infração visou à exigência de FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5%. Entretanto, a Lei 8.212/91 foi evocada pela CSRF tão-somente para reformar a decisão de segunda instância que reconheceu a decadência do direito de lançar.

A questão da decadência do lançamento foi suscitada neste processo, justamente em preliminar argüida pelo impugnante, que a meu ver, seria mais bem configurada como prejudicial de mérito, já que o C.P.C define decadência como questão de mérito, sendo suscetível de reconhecimento *ex officio*. De uma forma ou de outra, isto explica em parte o fato de somente vir à tona neste processo a norma prevista no art. 45 da lei 8.212/91 na fase de julgamento.

A rigor não se pode dizer que a ausência de citação da Lei 8.212/91, art. 45, no ato de lançamento o invalide, posto que este pretendeu especificamente formalizar a constituição de crédito do FINSOCIAL com base em lei especial disciplinadora da exação, DI 1.940/82, aprovado pelo Decreto 92.698/86, sendo que o suporte pretendido, primeiro pela DRJ, depois pela CSRF, naquela norma foi tão-somente para justificar que o sistema jurídico pátrio poderia sustentar o ato formal administrativo de lançamento aperfeiçoado somente em 30/11/2000, ainda que com referência a fatos geradores ocorridos entre novembro/1991 e março/1992.

Assim é que, em geral, não se exige que conste dos inúmeros autos de infração legitimamente e tempestivamente concretizados, que além da base legal para a exação especificamente exigida, ainda declinem diuturnamente sua fundamentação no art. 159 ou 173, do CTN, conforme o caso, ou pretensamente no art. 45 da Lei 8.212/91. Claro que se alguma argüição de decadência vier a ser feita por qualquer das partes, ou mesmo de ofício pela autoridade administrativa julgadora, poderão advir aos autos citações ao sistema jurídico como

um todo, e especificamente às normas do CTN, ou eventualmente da legislação ordinária em geral, que tratem de prazo decadencial.

No caso não houve mudança no critério jurídico do lançamento de FINSOCIAL. Não houve qualquer infração aos artigos 10, 11 e 31 do PAF. Também não enxergo nenhum cerceamento ao direito de defesa neste processo, lembrando que o argumento do contribuinte apresentado como preliminar tanta na impugnação quanto no recurso voluntário, serviu até a que em segunda instância administrativa se reconhecesse a ocorrência de decadência do lançamento, embora esta tenha sido depois reformada pela CSRF. Não aconteceu tampouco o pretenso prejuízo do direito de o contribuinte eventualmente levar à apreciação do Judiciário sua interpretação quanto à inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 em face das normas gerais do CTN quanto á decadência. Este direito remanesce forte na dicção do art. 5º, XXXV da CRFB/88. Lembrando-se, ademais, que o mérito quanto à alíquota do FINSOCIAL cabível permanece *sub judice*.

O que pôde ser alvo de decisão administrativa no caso concreto foram tão somente questões preliminares argüidas, como também a questão da decadência.

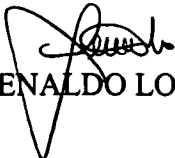
A essência da inconformidade manifestada pela ora recorrente foca a reforma da decisão de segunda instância que, por maioria de votos, assentira em reconhecer a ocorrência de decadência do direito de lançar no presente caso na data de 31/12/1997, com fulcro em norma veiculada no CTN em nível de norma complementar, e que não poderia, nos termos do sistema jurídico brasileiro, ser contraditada por norma ordinária igualmente vigente. Porém, esta questão ficou definitivamente decidida a contrario sensu pela CSRF neste processo.

Em face da argüição de decadência formulada em meio à impugnação, a autoridade julgadora de primeira instância contra-argumentou com a possibilidade do fisco de efetuar o ato de lançamento no presente caso com fulcro em interpretação do art. 3º do DI 2.049/83, bem como na norma do art. 45 da Lei 8.212/91. Ambas citadas apenas em contraposição ao argumento da decadência do direito de lançar argüido pela impugnante, e não para sustentar a exigência específica de FINSOCIAL.

Em que pese a reforma da decisão de primeira instância, mediante discordância manifestada quanto a este ponto pelo acórdão nº 303-31.319, de 18/03/2004, exarado por esta Terceira Câmara, a Egrégia CSRF decidiu em última instância administrativa que no presente caso não houve a decadência argüida, restando ao interessado não apenas aguardar a decisão definitiva judicial acerca da exigência de FINSOCIAL segundo alíquota superior a 0,5%, como também o direito de, se quiser, ainda poder submeter ao Judiciário, nos termos do art. 5º da CRFB/88, o exame da matéria decidida administrativamente de modo desfavorável à sua pretensão.

Por todo o exposto voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente em face do acórdão CSRF/03.04-543, e também por não se conhecer do mérito substancial restante em face de concomitância deste processo administrativo com processo judicial de mesmo objeto.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007


ZENALDO LOIBMAN – Relator



Voto Vencedor

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Redator Designado

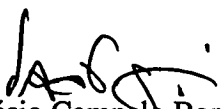
Preliminarmente, entendo que as regras do processo administrativo fiscal contidas no Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, mormente no artigo 25, inciso II e § 1º ^[1], limitam a atuação dos Conselhos de Contribuintes à apreciação de recursos em face de decisão de primeira instância administrativa.

Nas situações previstas no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda², cuja força normativa advém do artigo 37 do Decreto 70.235, de 1972 ^[3], as decisões de segunda instância podem ser objeto de recurso especial submetido a julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, vale dizer, no âmbito administrativo, os acórdãos dos Conselhos de Contribuintes podem ser reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas a recíproca não é verdadeira, por carência de previsão legal.

Com essas considerações, neste particular, discordo do voto do eminente relator e não conheço das alegações contra os fundamentos do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.


Tarásio Campelo Borges - Redator Designado

¹ PAF, artigo 25: O julgamento do processo compete: [...] (II) em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, [...]. § 1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria: [...]

² Artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda aprovado pela Portaria MF 55, de 16 de março de 1998.

³ PAF, artigo 37: O julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos. [...]