



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

Processo nº 11444.001834/2008-03
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2302-01.754 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria Auto de Infração. Obrigações Acessórias em Geral.
Recorrente MUNICÍPIO DE OURINHOS PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida DRJ - RIBEIRÃO PRETO SP

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 24/12/2008

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n ° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n ° 8.212 de 1991.

No caso de lançamento de ofício para aplicar penalidade pecuniária, há que se observar o disposto no art. 173 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. VALOR MÍNIMO. SUFICIÊNCIA PARA MANUTENÇÃO DO DÉBITO SE PERSISTIR APENAS UMA FALHA.

Apesar de parte dos motivos que ensejaram a autuação serem improcedentes, o auto deve ser mantido. Uma vez que o valor da autuação é indivisível, e foi aplicada no montante mínimo, a permanência de apenas uma falha é suficiente para manter o auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Vera Kempers de Moraes Abreu e Wilson Antônio de Souza Correa.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

Relatório

O presente auto de infração foi lavrado pelo fato de a entidade ter deixado de reter onze por cento do valor da nota fiscal de prestação de serviços que envolveram cessão de mão-de-obra, conforme relatório fiscal à fl. 27.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls. 30 a 34.

Houve o comando de diligência fiscal, fls. 43 e 44. A fiscalização prestou esclarecimentos por meio da elaboração de relatório fiscal, fls. 48 e 49.

Cientificada do resultado da diligência, a autuada manifestou-se às fls. 56 a 60.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento emitiu a Decisão, fls. 65 a 67, mantendo a autuação em sua integralidade.

O recorrente não concordando com a Decisão emitida pelo órgão previdenciário interpôs recurso, fls. 84 a 97. Em síntese alega o seguinte:

- a) houvera cerceamento de defesa, pela falta de descrição objetiva dos fatos geradores;
- b) houvera violação do art. 142 do CTN, bem como do art. 10 do Decreto n. 70.235;
- c) o indeferimento da prova pericial cerceara a defesa do contribuinte;
- d) houvera modificação indevida do lançamento;
- e) devia ser reconhecida a decadência parcial;
- f) não houvera cessão de mão-de-obra.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 99. Pressuposto de admissibilidade superado, passa-se para o exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

A primeira questão a ser enfrentada é a decadência, após serão analisadas as questões de mérito propriamente ditas.

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma não deve ser reconhecida, seguindo orientação do Supremo Tribunal Federal (STF) e observando o art. 173, inciso I do CTN.

O STF, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n ° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n ° 8.212 de 1991, nestas palavras:

***Súmula Vinculante n° 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n ° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Dessa forma, não é mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n ° 8.212, e devem ser observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN).

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Contudo, tratando-se de lançamento de ofício para aplicar penalidade pecuniária (art. 149, inciso V do CTN), há que se observar sempre a regra prevista no art. 173 do CTN.

No presente caso o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 30 de dezembro de 2008, fl. 25. Assim, os fatos geradores de 2003 terão como termo de início da contagem 1º de janeiro de 2004, o que findaria em 31 de dezembro de 2008.

Nesse sentido da contagem é o entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Caso houvesse entendimento diferente para aplicar o art. 150, parágrafo 4º do CTN, não haveria alteração do presente auto, pois a extinção parcial do crédito principal, não desnatura a multa, cujo valor é indivisível.

Quanto aos argumentos de mérito, a presente autuação está ligada à sorte do auto de infração no qual se cobram as obrigações principais não recolhidas. Nos autos da obrigação principal votei pelo provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo a falta de caracterização da cessão de mão-de-obra para a prestadora EMPRESA CIRCULAR OURINHOS. Todavia, a exclusão da obrigação de retenção em relação à essa empresa, não afetará o valor do presente auto de infração, pois ainda restam os valores relativos à VIAÇÃO OURINHOS. Uma vez que o valor da autuação é indivisível, e foi aplicada no montante mínimo, a permanência de apenas uma falha é suficiente para manter o auto de infração.

O recorrente alega que os fatos não estão devidamente descritos, nesse ponto lhe confiro razão parcialmente. Nos presentes autos há duas situações distintas: a primeira em relação à prestadora EMPRESA DE ÔNIBUS CIRCULAR DE OURINHOS; a outra em relação à VIAÇÃO OURINHOS TRANSPORTES DE PASSAGEIROS. Em relação a esta a própria autuada reconheceu a necessidade de retenção, tendo a realizado no período de fevereiro a dezembro de 2007. Relativamente àquela não há provas nos autos da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção – relativamente à EMPRESA DE ÔNIBUS CIRCULAR –, entretanto não indicou no relatório fiscal, os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Não foi realizado o cotejamento, pelos Auditores-Fiscais, entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

Não se pode confundir uma simples prestação de serviços com a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Somente o fato de constar na lista prevista no Regulamento da Previdência Social não é suficiente para que surja a obrigação da retenção. Por exemplo, o serviço de vigilância e segurança consta na referida lista, entretanto pode ser realizado com ou sem cessão de mão-de-obra (neste caso é exemplo a vigilância remota); a obrigação da retenção será exigida somente na primeira hipótese.

Nesse sentido dispõe o art. 145, parágrafo único da Instrução Normativa MPS/SRP n ° 3/2005, nestas palavras:

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

(...)

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Salienta-se que no presente caso não houve destaque dos valores a serem retidos em nota fiscal – para a EMPRESA DE ÔNIBUS CIRCULAR –, assim é dever da fiscalização indicar os fundamentos de sua convicção. Deve apontar os tipos de serviços prestados, o local da prestação e em que condições os mesmos foram executados.

Já alterei meu entendimento acerca dos efeitos gerados pelo vício presente na autuação. Mais precisamente sobre a possibilidade de saneamento ou não da falta nesses mesmos autos.

O recurso visa a análise da correção da decisão de primeira instância. Se a mesma deve ser mantida, se deve ser reformada, ou anulada. Quando o vício ocorre no ato administrativo do lançamento, não caberia a anulação da decisão de primeira instância, mas sim o reconhecimento de que o ato nulo deve ser refeito.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, mas não efetuar ou complementar o lançamento.

O disposto nos artigos 59 e 60 do Decreto n ° 70.235/1972, que tratam de nulidades, somente se aplicam para os atos praticados no curso do processo administrativo. O lançamento é ligado ao procedimento fiscal de apuração do crédito. Desse modo, há que se reconhecer a possibilidade de existência de outras nulidades que não somente as previstas nos arts. 59 e 60.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n ° 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n ° 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstrar (no mínimo) a verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.

Não é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, verbis: “em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente objetiva e para além de qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a arguição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expendida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”

Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto nº 70.235/1972 devendo ser efetuado novo lançamento, conforme previsto no 18, § 3º, nestas palavras:

Art. 18 (...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Tal complementação tem que ser comandada pelo órgão de primeira instância, mesmo que de ofício, pois o caput do art. 18 é determinante para a autoridade julgadora de primeira instância. É como é sabido os parágrafos e incisos devem ser interpretados em conformidade com o caput do dispositivo, que determina a regra geral. No caso, houve complementação do relatório fiscal, mas essa complementação continuou omissa em relação à prestadora EMPRESA CIRCULAR DE OURINHOS.

É possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, entretanto não cabe tal complementação pela segunda instância, pois enquanto a primeira instância aprecia a impugnação quanto ao lançamento, a segunda aprecia o recurso quanto à decisão a quo.

Sem a manifestação oportuna do sujeito passivo, o ato administrativo portador de vício permanece no sistema. Embora o ato implique em atentado à ordem jurídica, a restauração da juridicidade violada depende da expedição de outro ato. A invalidação e a convalidação são meios estabelecidos pelo próprio regime jurídico-administrativo para a eliminação material do vício.

Se a Receita Federal não convalida, o ato se torna passível de invalidação pelo órgão julgador, caso este seja provocado para fazê-lo. O mesmo serve para a hipótese de a Receita Federal se abster de invalidar quando deveria tê-lo feito.

A invalidação do ato administrativo tem como efeitos jurídicos: o efeito declaratório da invalidade e o constitutivo negativo da pertinência do ato administrativo.

A convalidação do ato administrativo decorre exclusivamente de competência administrativa; determinando a manutenção do ato administrativo viciado no sistema pelo saneamento do vício constatado. Tal como o ato de invalidação, o ato de convalidação tem o efeito jurídico de declarar a invalidade. Todavia, possui um efeito jurídico de natureza constitutiva positiva, pois prescreve a manutenção da imperatividade e da eficácia do ato convalidado.

O CARF não convalida lançamento; mas sim declara o grau de invalidade do ato administrativo viciado: nulo ou irregular. Se for nulo, há que ser realizado novo lançamento; se meramente irregular, o ato permanecerá, apenas será reconhecida a não importância do seu erro. Destaca-se que no Direito Administrativo não há ato anulável, pois o mesmo é classificado como convalidável.

Entendo que os meros erros materiais podem ser corrigidos no lançamento, agora as falhas mais graves, os vícios, demandam a realização de um novo ato. A correção dos erros materiais, a complementação de informações, ou esclarecimentos, já constantes no relatório fiscal, podem ser trazidos aos autos por meio de diligência, inclusive comandada pelo CARF.

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto n° 70.235.

Por sua vez, quanto ao levantamento relativo à prestadora VIAÇÃO OURINHOS TRANSPORTE, há que se mantê-lo. A retenção realizada pela entidade no período de fevereiro a dezembro de 2007 é um reconhecimento que os serviços prestados por essa empresa envolveram cessão de mão-de-obra. Assim, ao contrário do afirmado pela recorrente, não há necessidade de um maior detalhamento no relatório fiscal para o enquadramento da cessão de mão-de-obra.

Quanto ao argumento de que houve cerceamento de defesa, pois foi julgado o processo administrativo sem oportunizar à recorrente a produção de provas pelas quais expressamente protestou; não lhe assiste razão.

A recorrente não tem que protestar pelas provas documentais no processo administrativo, mas sim tem que produzi-las. Como as demonstrações das alegações são provas documentais, as mesmas tem que ser colacionadas na peça de defesa, no processo judicial tal

procedimento não é distinto, pois cabe ao autor juntar na exordial as provas, assim como ao réu colacioná-las na contestação, sob pena de preclusão.

A autoridade de primeira instância pode negar o pedido pericial, sem ferir o direito a ampla defesa, caso se convença que nos autos já há provas suficientes para firmar seu convencimento. Conforme discriminado na decisão de primeira instância, a autoridade julgadora apreciou o pedido de perícia e o negou.

No presente caso, a perícia é despicienda; pois toda a matéria probatória (relativa à VIAÇÃO OURINHOS) já consta nos autos. E como já afirmado, caberia à parte adversa, no caso o contribuinte, a contraprova.

CONCLUSÃO:

Voto pelo conhecimento do recurso e pela negativa de provimento a ele.

Marco André Ramos Vieira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 13/05/2012 00:36:19.

Documento autenticado digitalmente por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 13/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 13/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP03.1019.08525.NDZI

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

5D37BEA546C82015DFC9DA0F086B587228CC1671