



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

Processo nº 12897.000862/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.144 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. EMPRESAS EM GERAL
Recorrente CREVRON BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO À GARANTIA DA AMPLA DEFESA. FALTA DE ANÁLISE DE ARGUMENTOS. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. EVITAR SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A ausência, em parte, de verificação, análise e apreciação dos argumentos apresentados na primeira instância pelo sujeito passivo caracteriza supressão de instância, fato cerceador do amplo direito à defesa e ao contraditório, motivo de nulidade. Esse entendimento encontra amparo no Decreto 70.235/1972 que, ao tratar das nulidades no inciso II do art. 59, deixa claro que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Importa cerceamento ao direito de defesa o não enfrentamento pela autoridade de primeira instância das questões fáticas apresentadas em sede de impugnação, bem como em sede de recurso a matéria fática não exposta inicialmente na peça de impugnação (fato novo e superveniente), desde que haja motivo relevante exposto nos autos.

Decisão Recorrida Nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão recorrida.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, relativas à retenção de 11% sobre o valor bruto de notas fiscais/faturas de prestação de serviços realizados mediante cessão de mão de obra, para as competências 02/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal (fls. 26/33) informa que, apesar da empresa ter em seu quadro funcional cerca de 30 funcionários, a autuada dedicava-se a atividade de extração de petróleo no litoral brasileiro, especificamente no Bloco Marítimo BMS-7, Bacia de Santos.

Após auditoria da escrituração contábil, concluiu-se que grande parte da mão de obra utilizada pela autuada para a execução de suas atividades foi terceirizada, sendo solicitado, portanto, diversos contratos celebrados com prestadoras de serviço, vigente em 2005 e as respectivas notas fiscais emitidas. A partir de então, foi analisada a aplicabilidade da retenção de 11% em seus aspectos gerais (cita a legislação vigente a época do fato gerador e o conceito de cessão de mão de obra), e em seus aspectos específicos para cada prestador de serviço: Schlumberger Serviços de Petróleo Ltda; Pride do Brasil Ltda; Hidroclean Serviços Marítimos Ltda; Geosearch do Brasil Ltda; Brasco Logística Offshore Ltda; e Weatherford Indústria e Comércio Ltda.

O Fisco informa que, ao analisar os contratos e equivalentes, vigentes em 2005, constatou que os serviços prestados pelas empresas contratadas mediante cessão de mão de obra envolveram a operações de máquinas e equipamentos, entendendo, portanto, que esses serviços estão sujeitos à retenção.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 11/12/2009 (fl.01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 812/827) – acompanhada de anexos de fls. 828/1827 –, alegando, em síntese, que:

1. **Do Direito.** Discorre sobre o artigo 31 da Lei 8212/91, com redação dada pela Lei 9.711/98, concluindo que “*o conceito de cessão de mão de obra trazido pela Lei nº 8.212/91, pode-se concluir que toda e qualquer prestação de serviços estaria incluída nestas definições. Dai exsurge flagrante ilegalidade*”. Cita doutrina sobre o conceito de cessão de mão de obra e entende que “*o ilustre Fiscal atuante inseriu todas as prestações de serviços na ampla definição de cessão de mão de obra, o que caracteriza afronta ao artigo 110 do Código Tributário Nacional ...*”;
2. **Da caracterização da cessão de mão de obra.** Entende que para haver a retenção é necessário que exista cessão de mão de obra e que “*... para caracterizar a cessão de mão de obra, necessária se faz que os obreiros se subordinem a contratante, como se empregados dela fossem ...*”. Destaca que a lista de serviços prestados mediante cessão

de mão de obra sujeitos à retenção dos 11%, constantes do art. 219, parágrafo 2º, do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3048/99), não consta nenhum dos serviços prestados pelas contratadas da Impugnante, todos eles relacionados à indústria do petróleo, tampouco consta tais serviços da lista da Instrução Normativa INSS/DC 100/2003 (art.155) e Instrução Normativa MPS/SRF 03/2005 (artigo 145 e 146);

3. **SHLUMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA.** Entende que os serviços prestados são complexos e exigem o emprego de pessoal especializado e equipamentos de avançada tecnologia, não havendo nenhum tipo de subordinação entre os funcionários da contratada e a Impugnante, mas, ao contrário, os serviços foram executados com a supervisão e sob a responsabilidade do prestador de serviços. Sendo, ainda, que a contribuição ao INSS sobre a folha de salários foi feita pela própria contratada, não havendo nenhum prejuízo ao erário. Anexa aos autos folhas de salário da contratada, bem como, GFIP e guias de recolhimentos da mesma, dentre outras, a fim de comprovar o recolhimento ao INSS, e não ter havido prejuízo ao erário, além de solicitar perícia contábil;
4. **BRASCO LOGÍSTICA OFFSHORE LTDA.** Reitera que as contribuições previdenciárias foram recolhidas pela prestadora de serviços, conforme folha de pagamento, GFIP e guias de recolhimento da contratada, não havendo prejuízo ao erário. Ainda que assim lido fosse, no contrato prevê a emissão de duas notas fiscais distintas, uma referente à mão de obra, sobre a qual incide a retenção dos 11%, e outra a fornecimento de equipamentos e locação de espaço: Contudo, o Sr. Fiscal exigiu os 11% sobre as notas fiscais referentes aos fornecimentos de equipamentos e locação de espaço. Outrossim, se considerar serviços sujeitos a retenção, não se pode incidir sobre os materiais devidamente discriminados no contrato, Instrução Normativa INSS/DC 100/2003 (art.158) e Instrução Normativa MPS/SRF 03/2005 (artigo 149);
5. **HIDROCLEAN SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA.** A empresa contratada recolheu as contribuições previdenciárias conforme folha de pagamento, não havendo dano ao erário;
6. **WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.** A autuação engloba as notas fiscais relativas somente ao fornecimento de equipamentos, e não relativos à mão de obra, conforme notas fiscais em anexo. E também, a empresa contratada efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento, não havendo dano ao erário por força da não retenção pela Impugnante;
7. **PRIDE DO BRASIL LTDA E GEORESERCH DO BRASIL LTDA.** Apesar da não incidência da retenção dos 11% sobre os serviços prestados, as empresas contratadas recolheram as contribuições previdenciárias, não havendo prejuízo ao erário. Ainda que se considerasse como legítima a exigência da retenção dos 11% pela Impugnante, é certo que, considerando os recolhimentos feitos

pelas empresas contratadas, o máximo que se poderia exigir da Impugnante seria mera MULTA FORMAL pelo descumprimento de obrigação acessória, mas jamais exigir-lhe o tributo já devidamente recolhidos pelas empresas contratadas”. Entende que antes de exigir da Impugnante o pagamento das contribuições exigidas na autuação fiscal deveria a fiscalização ter exigido tal comprovação das prestadoras de serviços contratadas, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça;

8. **Da Necessária Produção de Prova Pericial.** A fim de corroborar as assertivas e fundamentos desenvolvidos nesta defesa, a Impugnante pede a realização de diligências (perícia contábil e técnica de engenharia) para que sejam respondidos , quesitos formulados pela mesma;
9. **Dos Pedidos.** Seja julgada a inexigibilidade da contribuição previdenciária lançada no auto de infração, determinando-se o seu cancelamento e declarando-se a sua improcedência. Requer a produção de todas as provas de Direito admitidas, em especial juntada de novos documentos e pela produção das perícias contábil e técnica. Requer que as futuras intimações sejam enviadas ao endereço Av. República do Chile 230, 6º andar, Rio de Janeiro, cep 20031-170.

Em 18/01/2010, fls. 1828/1829, a empresa entra com solicitação de juntada de documentação relativa a empresa Weatherford Indústria e Comércio Ltda, alegando que o fiscal incluiu as notas fiscais relativas somente a fornecimento de equipamentos, e não relativas à mão de obra, como comprova a documentação juntada (doc. 01 a 07, fls. 1830/1872), e reitera que a empresa contratada efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre sua folha de pagamento, como se vê da GFIP, GPS em anexo (doc. 08 a 13, fls. 1973/1908), não havendo prejuízo a Previdência Social. Requer, portanto, que seja julgado procedente a impugnação, reconhecendo a inexigibilidade da contribuição previdenciária.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-37.565 da 11ª Turma da DRJ/RJOI (fls. 1913/1926) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que não havia justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão da Impugnante.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (RFB) no Rio de Janeiro/RJ informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Quanto às prejudiciais, há questão que merece ser analisada.

Da análise inicial dos autos, verifica-se questão prejudicial ao julgamento do recurso encaminhado, face à ocorrência de cerceamento da garantia da ampla defesa e da supressão de instância, vícios esses que devem ser sanados.

Após a apresentação da peça de impugnação – oportunidade em que a Recorrente alegava que os serviços prestados, por cada empresa contratada, não caracterizavam cessão de mão de obra, tendo em vista que os serviços não estavam listados na legislação invocada para embasar o lançamento fiscal (art. 219, §2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999), bem como alegava que a base de cálculo englobava parcela substancial de equipamentos e materiais –, a DRJ no Rio de Janeiro/RJ proferiu decisão mantendo o lançamento fiscal em sua totalidade.

A decisão da DRJ (primeira instância) está fundamentada, de forma **não** individualizada por cada prestadora de serviços, no fato de que os serviços envolveram operação de máquinas e equipamentos, inserindo-se nos incisos XV e XVII do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Contudo, considerando a garantia da ampla defesa e da supressão de instância, constata-se que a decisão de primeira instância não analisou, de forma suficiente, todos os pontos abordados pela peça de impugnação, no momento em que não abordou de forma individualizada a caracterização da cessão de mão de obra por cada empresa contratada pela Recorrente. Esse entendimento decorre do fato de que o Relatório Fiscal (fls. 26/33, item III.2 - Aspectos específicos aos casos concretos) delineou, para cada empresa contratada, os elementos fáticos da caracterização da cessão de mão de obra e, posteriormente, tais elementos foram contestados pela Recorrente na peça de impugnação, alegando inclusive que o Fisco fez incidir contribuição previdenciária sobre parcela de equipamentos e materiais, utilizados na prestação dos serviços.

De mais a mais – no caso em que o lançamento fiscal decorre de fato gerador de cessão de mão de obra oriunda de várias empresas prestadoras de serviços, com cada contrato possuindo objeto distinto e características peculiares –, embora não se exija, na decisão de primeira instância, o enfretamento consubstanciado em uma a descrição minuciosa e individualizada de todos os aspectos que compõem o fato gerador (aspecto material, subjetivo, espacial, temporal quantitativo) da retenção de 11% sobre a prestação de serviços, é imprescindível que haja uma demonstração mínima acerca do aspecto material da cessão de mão de obra de cada empresa contratada pela Recorrente, desde que seja devidamente contestado o elemento material na peça de impugnação, que foi o caso dos autos.

Assim, na individualização da cessão de mão de obra entre cada empresa prestadora de serviços e a Recorrente, apesar de a tarefa do julgador ser mais difícil, deve a decisão de primeira instância demonstrar de que forma cada atividade contratada pela

Recorrente configura a cessão de mão de obra, de modo a **estabelecer um vínculo mínimo entre os fatos registrados no Relatório Fiscal** – este contém, na sua versão, a individualização da configuração da cessão de mão de obra (fls. 26/33, item III.2 - Aspectos específicos aos casos concretos) –, **e os fatos registrados na peça de impugnação**, não se admitindo a imputação genérica da cessão de mão de obra consubstanciada exclusivamente no fato de os serviços foram enumerados nos incisos XV e XVII do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS). Esse entendimento possibilitará o contraditório em todas as fases do processo administrativo tributário, de modo a viabilizar que a questão fática seja examinada de forma suficiente na decisão de primeira instância.

Segundo a Recorrente, foram acostados aos autos os documentos necessários para materializar as suas alegações (fls. 828/1827). Na fase recursal foram apresentadas, em síntese, as seguintes questões fáticas e jurídicas:

*“[...] SCHLUMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA.
("Schlumberger")*

Os serviços prestados pela empresa SCHLUMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA. são serviços auxiliares à pesquisa e à prospecção de petróleo e de gases raros, desde o processamento e a interpretação de dados sísmicos, pesquisas e levantamentos geológicos, geofísicos e geodésicos, até tarefas relacionadas à efetiva produção de poços em exploração, tais quais estimulação, fraturamento, bombeamento de fluidos e intervenções em poços de petróleo.

Como se vê, além de os ditos serviços não estarem listados na legislação invocada pelo autuante, não havia nenhum tipo de subordinação entre os funcionários da contratada e a Recorrente, mas, ao contrário, os serviços foram executados com a supervisão e sob a responsabilidade do prestador de serviços, conforme claramente disposto no Contrato de Serviços em questão, especialmente no Apêndice B.2.

Além de os serviços serem prestados autonomamente por funcionários da própria contratada, esta, como de rigor, recolheu a contribuição previdenciária sobre sua folha de salários. (...)

BRASCO LOGÍSTICA OFFSHORE LTDA. ("Brasco")

No que concerne à empresa Brasco, como demonstrado e comprovado nos autos, as contribuições previdenciárias foram incorretamente recolhidas pela própria prestadora de serviço sobre sua folha de salários, não havendo assim qualquer prejuízo ao erário em razão da não retenção dos 11% supostamente devida.

Em sua Impugnação, a Recorrente demonstrou que para a empresa Brasco eram emitidas duas faturas, uma relativa à mão-de-obra e outra relativa ao fornecimento de equipamentos e locação de espaço.

Não obstante a clareza dos documentos, os julgadores entenderam que as atividades envolveriam - presumidamente - a cessão de mão-de-obra.

Ora, da leitura de trecho da própria transcrição do julgador, lê-se que as obrigações referentes ao contrato de prestação de serviços de apoio logístico e portuário se consubstanciam no ""serviço de arrendamento e a supervisão de uma base de suprimentos onshore, cercada e vigiada, em como a execução de serviços de gestão e logística de apoio às operações de perfuração da Companhia (autuada), afim de assegurar operações contínuas e ininterruptas da sonda"

Ora, nenhuma das atividades acima transcritas encontra-se listada no Art. 219 do RPS, tampouco na Lei 8.212/91, justamente em função da especificidade dessas atividades, realizadas - geralmente - por prestadores de serviço especializados.

(...)

Ainda que assim não fosse, de se destacar que, no contrato celebrado com a empresa Brasco, há previsão de emissão de duas notas fiscais distintas, uma referente à mão de obra, sobre a qual incide a retenção dos 11 %, e outra relativa ao fornecimento de equipamentos e locação de espaço, sendo certo que a retenção, se devida fosse, apenas poderia incidir sobre o valor da mão-de-obra.

HIDROCLEAN SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA. (...)

Ademais, a realização do recolhimento pela própria prestadora de serviço corrobora o fato de que referidas atividades não envolvem a cessão de mão-de-obra, não só por não se enquadrarem na listagem da Lei, como também pela ausência dos requisitos, sobretudo no que concerne à subordinação à Recorrente.

*WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
("Weatherford")*

No contrato celebrado com a empresa WEATHERFORD há discriminação de parcela substancial de equipamentos e, ainda, há previsão acerca da locação de espaço, parcelas essas que não podem servir de base para a retenção, o que foi inadvertidamente desconsiderado pelo autuante e pelo julgador ora recorrido, ao arrepio da legislação aplicável.

Note-se que quanto a esta empresa contratada, a autuação envolve justamente as notas fiscais relativas ao simples fornecimento de equipamentos, sem qualquer utilização de mão-de-obra, como comprovam as notas fiscais já anexadas aos autos.

Contudo, os julgadores entenderam que as notas fiscais da Weatherford descrevem os serviços como "aluguel equipamento instalação... ", o que caracterizaria a cessão de mão-de-obra posto que "instalação" encontra-se listado no RPS.

Ocorre que, diferente do que alegado, o que se contratou foi o ALUGUEL dos equipamentos, sendo certo que, nessas espécies de contrato, está embutida a instalação do bem, não sendo possível segregar o aluguel da instalação apenas para ensejar a incidência do Art. 31 da Lei 8.212/91.

Ora, é evidente que se trata de uma obrigação típica de quem aluga um equipamento, não podendo ser caracterizada a atividade da Weatherford como mera "instaladora de equipamentos", uma vez que essa atividade é acessória da obrigação principal, qual seja, o aluguel do equipamento.

Ademais, por óbvio o funcionário que realiza a instalação do equipamento está ali única e exclusivamente para instalar aquele bem, subordinando-se totalmente à empresa que efetivamente locou o bem, e não ao contratante/locatário. (...)

PRIDE DO BRASIL LTDA. e GEORESEARCH DO BRASIL LTDA.

As contratadas PRIDE E GEORESEARCH também efetuaram o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre sua folha de pagamento.

Desse modo, assim como nos casos acima, a não retenção dos 11 % e o não recolhimento da contribuição supostamente devida pela Recorrente não causou nenhum prejuízo à Previdência Social, que recebeu as contribuições devidas diretamente das empresas contratadas pela Recorrente.

Assim, ad argumentandum tantum, ainda que se considerasse legítima a exigência da retenção dos 11% pela Recorrente, do que se cogita apenas para argumentar, o máximo que se poderia exigir da Recorrente seria mera MULTA FORMAL pelo descumprimento de obrigação acessória, mas jamais exigir-lhe o tributo já devidamente recolhidos pelas empresas contratadas.

Portanto, em face do exposto e da vasta documentação acostada nestes autos, não há como prevalecer o equivocado entendimento da decisão, razão pela qual se faz necessária a reforma por esse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. [...]”

Com a finalidade de afastar qualquer dúvida acerca do fato gerador apurado no presente processo, já que a Recorrente alega que os fatos apontados pelo Fisco não guardam correspondências com a documentação existente na empresa – tais como a base de cálculo apontada pelo Fisco englobaria equipamento e materiais utilizados na prestação dos serviços e não houve a caracterização da cessão de mão de obra –, deverá a autoridade de primeira instância de julgamento rebater os pontos apresentados na peça de impugnação, bem como a matéria fática somente apresentada em sede de recurso voluntário (fato superveniente ao momento de sua apresentação), visando demonstrar que o Fisco cumpriu, ou não, a legislação de regência na época de ocorrência do fato gerador. Ou caso os autos não possuam os elementos suficientes, entende-se eficaz a baixa do processo em diligência para manifestação do Fisco quanto aos argumentos apresentados na peça recursal ou na peça de impugnação,

dando-se uma chance para que a Recorrente emende ou complemente a peça inicial (peça de impugnação) e especifique os elementos probatórios que demonstram as suas alegações.

Dentro desse contexto da decisão de primeira instância, cumpre esclarecer que tal decisão deve ser pautada dentro princípio da motivação. Esta motivação exige da Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os pressupostos fáticos e jurídicos, assim como a correlação lógica entre os fatos expostos nos autos e o ato praticado, demonstrando a compatibilidade da conduta com a lei. Enfim, exige um raciocínio lógico entre o motivo, o resultado da decisão e a lei. Assim, não é razoável o exame de toda a matéria fática na fase recursal, se a Recorrente já sinalizava os fatos na peça de impugnação, isso permitirá que tal matéria fática seja analisada pela primeira instância e evitará a garantia da supressão de instância e da ampla defesa.

Esse entendimento acima está em consonância com o art. 50 da Lei 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação como condição de validade do ato.

Lei 9.784/1999– diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)

Diante disso, entende-se que a decisão de primeira instância não está devidamente motivada, eis que lhe faltou examinar as questões fáticas retromencionadas (a base de cálculo apontada pelo Fisco englobaria equipamento e materiais, e não houve a caracterização, por cada empresa prestadora de serviços, da cessão de mão de obra) e sinalizadas na peça de impugnação. Nesse particular não há outra solução a ser dada ao presente processo, anulando-se a decisão de primeira instância em decorrência da constatação do cerceamento a garantia da ampla defesa e da supressão de instância evidenciada nos autos.

A Recorrente possui o direito de verificação e análise de todos seus argumentos na primeira instância. Não procedendo dessa forma, ocorrerá a supressão de instância do direito de defesa da Recorrente, motivo de nulidade, ainda que se cuide de matéria fática exposta somente na peça recursal, desde que seja de forma excepcional e justificada na peça de impugnação.

Da forma como foi prolatada a decisão de primeira instância, o direito do sujeito passivo ao contraditório não foi conferido de forma ampla.

E a ampla defesa, assegurada constitucionalmente aos contribuintes, deve ser observada no processo administrativo fiscal. A propósito do tema, é salutar a adoção dos ensinamentos de Sandro Luiz Nunes que, em seu trabalho intitulado Processo Administrativo Tributário no Município de Florianópolis, esclarece de forma precisa e cristalina: “*A ampla defesa deve ser observada no processo administrativo, sob pena de nulidade deste. Manifesta-se mediante o oferecimento de oportunidade ao sujeito passivo para que este, querendo, possa opor-se a pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações*”.

Ressalte-se, também, que há determinação legal para que se verifique o direito dos cidadãos, nos termos do art. 2º da Lei 9.784/1999 e do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal/1988.

Lei 9.784/1999:

Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito; (...)

VI - adequação entre meios e fins, **vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;**(...)

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; (...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (...)

Constituição Federal/1988:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

LV - aos litigantes, **em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;** (g.n.)

Assim, é dever da Administração Pública garantir o direito dos cidadãos contribuintes, especialmente àqueles que se configuram como direitos e deveres individuais e coletivos, previstos na Constituição Federal/1988 como cláusula pétrea.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

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.

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. (g.n.)

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que ocorreu preterição ao direito de defesa da Recorrente, decido pela nulidade da decisão de primeira instância.

Em respeito ao § 2º do art. 59 do Decreto 70.235/1972, ressalto que o Fisco deve cientificar o sujeito passivo dessa decisão, emitir nova decisão, dar ciência de todas as diligências e de seus respectivos resultados (pronunciamentos da fiscalização e do órgão julgador), reabrir prazos e tomar as devidas providências para a continuação do contencioso. Desse modo, é necessário que seja efetuado o saneamento do vício apontado para que se possa julgar a procedência ou não do lançamento fiscal, bem como a análise do recurso voluntário interposto.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **ANULAR** a decisão de primeira instância, para que seja proferida uma nova decisão consubstanciada em motivação fática e jurídica, presentes nos autos, bem como seja oferecido ao sujeito passivo um novo prazo para manifestação.

Ronaldo de Lima Macedo.