



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.000116/2008-36
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.773 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTÁCIO DE SÁ LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIVERSAS.
COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial de Divergência somente deve ser conhecido quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2401-002.973, proferido na Sessão de 16 de abril de 2013, que declarou a nulidade do lançamento, por vício formal, nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, declarar a nulidade por vício formal. Vencido o conselheiro Elias Sampaio Freire, que não anulava o lançamento e o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que declarava a nulidade por vício material.

O Acórdão foi assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES INDENIZAÇÕES TRABALHISTA NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS DESENQUADRAMENTO DA CONDIÇÃO DE ENTIDADE ISENTA - ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO LANÇAMENTO ASPECTO TEMPORAL CERCEAMENTO DE DEFESA.

Os aspectos procedimentais a serem observados durante a lavratura do auto de infração são os descritos na norma em vigor no momento de constituição do crédito. A MP 446/2008, autoriza a constituição de crédito em relação a entidade filantrópica que à época da ocorrência dos fatos geradores enquadrava-se nessa condição sem a necessidade de emissão de Informação fiscal para cancelar a referida isenção.

A legislação a ser observada para determinar se a entidade cumpria os requisitos para o pleno direito ao gozo da isenção em relação a contribuições previdenciárias é a da época da ocorrência dos fatos geradores, não sendo aplicável, quanto ao cumprimento do requisitos legislação posterior. Os requisitos da MP 446, previstos no art. 28, valeriam em relação aos fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

A ausência de fundamentação com base no art. 55 da lei 8212/91, implica nulidade do lançamento, por erro na fundamentação legal.

ERRO NA INDICAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO LANÇAMENTO DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA LEI 8212/91 ENTIDADE ISENTA ASPECTO TEMPORAL VÍCIO FORMAL.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n.º 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 fundamentação do lançamento (art. 10, inciso IV do Decreto n.º 70.235). A fundamentação legal indevida implica nulidade do lançamento.

O Acórdão visa rediscutir a seguinte matéria: ausência de nulidade.

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que o lançamento foi realizado em razão da desconsideração da isenção pelo descumprimento de requisitos legais, como a não aplicação de pelo menos 20% da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado em gratuidade, da não aplicação da integralidade do resultado das suas atividades operacionais na manutenção de seus objetos sociais, e da remuneração de diretores; que essas exigências estão previstas nos incisos IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1.991; que o contribuinte se defende dos fatos que lhe são imputados e não da sua capitulação legal; que da disciplina dos art. 50 c/c 60 do Decreto nº 70.235, de 1.972, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos se lavrados por pessoa incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, hipóteses que não estariam presentes no caso; que se os fatos estão descritos corretamente, o eventual equívoco no enquadramento legal não pode ter força de anular o lançamento, especialmente quando o autuado não sofreu prejuízo na sua defesa; que o julgamento de primeira instância chegou a ser convertido em diligência, demonstrando que o contribuinte teve todas as oportunidades para defender-se; que deve prevalecer o princípio da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor da forma.

A contribuinte tomou ciência do Acórdão Recorrido, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 08/10/2015 (AR, e-fls. 1.995/1.996) e, em 27/10/2015, apresentou as Contrarrazões de e-fls. 2.200 a 2.389, nas quais defende a manutenção do Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos. Sustenta que as deficiências apontadas pelo Recorrido no instrumento de autuação implicaram em cerceamento do direito de defesa, incidindo a regra do art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1.976; argumenta que a ausência da indicação do dispositivo legal tido por infringido no auto de infração configura vício insanável e que as alterações feitas pelo “relatório complementar” corresponde a novo lançamento, que teria sido efetuado pela Turma da DRJ, que não seria autoridade competente para tanto. Observa, em complemento, que nos Acórdãos nºs. 2403-002.980 e 2403-002.981 (processos 12898.000109/2008-34 e 12898.000110/2008-69, respectivamente) prevaleceu à unanimidade, o entendimento pelo reconhecimento da nulidade das autuações lavradas sob fundamento idêntico àqueles adotados neste processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso foi interposto tempestivamente. Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, examino detidamente a questão. É que, do cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigmas, contata-se não haver similitude fática entre eles, o que inviabiliza a verificação de divergências de interpretação.

Anoto que o julgamento deste processo se deu juntamente com outros, de minha própria relatoria e de relatoria da Conselheira Rita Elisa Reis da Costa Bachieri, de tal modo que o desfecho neste processo replico a conclusão replico o voto do processo 12898.000164/2008-24, por serem idênticos os fatos, os paradigmas apresentados foram os mesmos e, consequentemente, as conclusões do Colegiado parfa um dos processos aplica-se aos demais.

A Fazenda indicou dois paradigmas, os acórdãos 1401-00.894 e 1802.01.296. Vejamos, pois, as circunstâncias fáticas enfrentadas pelos julgados recorrido e paradigmas.

O Colegiado recorrido entendeu que a fiscalização confundiu os dispositivos legais ao fundamentar o lançamento, tendo se utilizado de norma material não vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, erro não saneado com a elaboração de relatório fiscal complementar. Em suas razões de decidir a Relatora foi enfática ao destacar que tal confusão prejudicou o direito de defesa do contribuinte. Vejamos os trechos mais relevantes do voto:

Contudo, dois fatos devem ser apreciados com maior detalhamento. Uma coisa é a norma processual (procedimental) a ser adotado quando da lavratura, que autoriza o lançamento sem a emissão da Informação Fiscal descrevendo os fatos para perda do direito a isenção. Quanto a este ponto, entendo que realmente, sob o manto na referida MP 446, desnecessário a emissão da informação fiscal para cancelamento da isenção, ou mesmo ter sido primeiramente cassado o certificado da entidade.

Já quanto ao cumprimento dos requisitos para considerar se a entidade matinha ou não a qualidade de filantrópica, entendo que deva ser observada a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, no caso o art. 55 da lei 8212/91.

Ao apreciarmos os termos do relatório fiscal, da solicitação em diligência e da informação fiscal emitida verificamos que não há convergência de fundamentos para o lançamento, o que ensejou uma forção de barra por parte do órgão julgador, senão vejamos:

Em seu relatório traz o auditor como fundamentação para o lançamento: “*não satisfaz os requisitos do Decreto nº 2.536/98; por não realizar os objetivos traçados pela Lei Orgânica da Assistência Social, nº 8.742/93, em seu artigo 2º, incisos de I a V e parágrafo único, bem como na Constituição Federal em seu artigo 203, incisos de I a V. Trata-se de empresa comercial, prestadora de serviço na área da educação superior, onerosa, que não comprova realizar atendimento de caráter social, dirigido à comunidade, especialmente a pessoas carentes.*”

Ou seja, ao apreciarmos os termos do relatório, podemos constatar, que o auditor entende que perdeu a entidade em 2007 a condição de isenta, pois sua condição de empresa com fins lucrativos, descrevendo a legislação a lei orgânica da previdência, o Decreto 2536 e a própria Constituição, como normas a serem observadas para condição de filantrópica no período da ocorrência dos fatos geradores.

Já o julgador, ao baixar o processo em diligência, justifica a reapreciação do feito pelo auditor com fundamento nos requisitos do art. 28 da própria MP 446/08.

O auditor por sua vez, destaca nos 3 primeiros parágrafos da informação fiscal, que entende que os argumentos para manutenção do lançamento não devem ser embasados na MP 446, mas para fazer cumprir a diligência requerida, pontualmente, em relação aos argumentos trazidos em seu relatório.

Já quanto a decisão de primeira instância, o julgador faz valer seu entendimento de que a MP 446 é a norma adequada a fundamentar o lançamento, sendo que os fatos descritos pelo auditor são suficientes para manutenção da autuação.

Oras, confesso, que enquanto auditora, tive dificuldades para entender qual norma, ao fim, serviu para dar sustentáculo ao lançamento. Acredito ter sido essa confusão, que gerou dúvidas ao recorrente, o que justificaria a série de nulidades apontadas pelo mesmo, seja quanto a inovação jurídica do lançamento, incompetência da autoridade autuante, ou mesmo que o relatório fiscal complementar na verdade fez novo lançamento. **Apreciei pontualmente cada uma das nulidades, de forma a deixar claro, em que ponto entendo estar o lançamento comprometido.**

Conforme visto, no meu entender houve uma confusão entre o auditor autuante e o julgador, donde cada um apresentou uma versão para o lançamento, contudo, entendo que isso implicou nulidade do mesmo, pela ausência de definição clara e precisa da legislação que abarca a questão.

...

Isto posto, **entendo que existe conflito entre os fundamentos trazidos pelo auditor em seu relatório, na informação fiscal e na decisão de primeira instância, tornando obscuro o lançamento e principalmente neste ponto causando prejuízo ao recorrente. Tal fato, enseja a nulidade do lançamento, pela ausência de clara fundamentação jurídica do lançamento, ou mesmo pela indicação incorreta do fundamento do lançamento, quando entendeu a autoridade julgadora e fiscal, que os requisitos do art. 28 da MP 446 é que embasariam o desenquadramento da condição de isenta. Destaco, por fim, que embora alguns dos fatos descritos pelo auditor, possuam identidade com os requisitos do citado art. 55 da lei 8212/91, fato é que a autoridade fiscal e julgadora utilizaram fundamentos diversos para o desenquadramento, razão pela qual nulo o procedimento realizado.**

Ao contrário do apreciado nos tópicos anteriores, não se trata de mera não indicação do dispositivo legal (art. 55 da lei 8212), mas fundamenta a autoridade fiscal, o lançamento em legislação diversa (seja no relatório fiscal, seja no relatório fiscal complementar. Destaco, também, que não afasta essa falta, ter a autoridade julgadora feito menção no acórdão de primeira instância, quanto aos requisitos do art. 55.

Fica claro que a declaração de nulidade não se deu pela mera ausência de citação ao dispositivo legal aplicável ao caso, tendo ocorrido uma verdadeira confusão quanto às normas utilizadas pela fiscalização e pela Delegacia de Julgamento para manter a descaracterização da contribuinte como entidade imune. Embora algumas condutas descritas sejam semelhantes àquelas constantes do art. 55 da Lei nº 8.212/91, tal verificação não se deu detidamente sobre os dispositivos dessa lei. Vale destacar que, embora tenha classificado o vício como formal o Colegiado de forma expressa atestou que houve prejuízo à defesa do Contribuinte.

Além das especificidades do procedimento, a divergência entre as situações fáticas dos julgados também passa por essa premissa. Nos acórdãos paradigmas os Colegiados concluíram pela ausência de vício pois entenderam não ter existido prejuízo, pelos elementos trazidos naqueles autos os contribuintes exerceram plenamente a ampla defesa o contraditório. Tal conclusão pode ser obtida a partir da leitura das próprias emendas dos acórdãos paradigmas, vejamos:

Acórdão 1401-000.894

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000

NULIDADE. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.

O erro na capitulação legal da infração cometida não acarreta a nulidade do lançamento, quando comprovado, pela correta descrição dos fatos nele contida e pela defesa apresentada pela contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, **que não ocorreu cerceamento do direito de defesa.**

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTOS. REGRA DO ART. 173 DO CTN. O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, quando ausentes dolo, fraude ou simulação. Somente a falta do pagamento antecipado, aplicar-se-ia a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN, o que não foi o caso.

Acórdão 1802-001.296

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

...

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O sujeito passivo defende-se dos fatos imputados e não da capitulação legal que pode, ou não, estar correta.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata,

possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas.

A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. **Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judicosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável.**

Em ambos os paradigmas, de forma diversa do acórdão recorrido, concluíram pela inexistência de prejuízo à defesa do Contribuinte. E tal premissa, diante do objeto do recurso – existência de vício – prejudica a caracterização da divergência.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa