



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12898.000162/2008-35
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Resolução nº **9202-000.191 – 2ª Turma**
Data 18 de abril de 2018
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTÁCIO DE SÁ LTDA. e FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTÁCIO DE SÁ LTDA. e FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Sesej, para sobrestamento do processo, conforme a petição STF nº 6.604, de 2017, nos autos do RE 566.622/RS.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo- Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Mário Pereira de Pinho Filho (Suplente convocado).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2401-002.975, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 16 de abril de 2013 (e-fls. 1890 a 1918). Ali, por voto de qualidade, declarou-se a nulidade do lançamento por vício formal, na forma de ementa e decisão a seguir:

Acórdão 2401-002.975

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES. INDENIZAÇÃO TRABALHISTA. 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 dos 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 nº 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 nº 70.235). A fundamentação legal indevida implica nulidade do lançamento.

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA

O valor para que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRFBJ) recorram de ofício ao Conselho foi alterado pelo Ministro de Estado da Fazenda, pela Portaria MF 3/2008, para valor superior ao que a decisão exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa (um milhão de reais).

Recurso de Ofício Não Conhecido em Parte e Processo Anulado.

Decisão: I) Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício; e II) 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.

Enviados em 09/08/2013 (e-fl. 1919) os autos à Fazenda Nacional para ciência, a PGFN apresentou, em 13/09/2013 (e-fl. 1932), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 1920 a 1931).

Alega a Fazenda Nacional divergência passível de apreciação por esta Turma em relação ao decidido pela 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 10/09/2007, no Acórdão CSRF 01-05.716, e ainda, em relação ao decidido pela 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF 02-02.301, datado de 25/04/2006, de ementas e decisões a seguir transcritas:

Acórdão CSRF 01-05.716

NORMAS PROCESSUAIS – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – ATO MERAMENTE IRREGULAR - Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento. Não se deve confundir o motivo do ato administrativo com a “motivação” feita pela autoridade administrativa que integra a “formalização” do ato. Os atos com vício de motivo não podem ser convalidados, uma vez que tais vícios subsistiriam no novo ato. Já os vícios de formalização podem ser convalidados, sanando a ilegalidade desde que não se cause cerceamento do direito de defesa ao administrado.

AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - O princípio do contraditório se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal. É inválida a decisão administrativa proferida em desobediência ao ditame constitucional do contraditório.

Recurso especial provido.

Decisão: por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, para afastar a nulidade do auto de infração e declarar a nulidade dos atos processuais a partir da decisão de primeira instância, inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Acórdão CSRF 02-02.301

NORMAS PROCESSUAIS – CAPITULAÇÃO LEGAL NULIDADE INEXISTENTE.

O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo.

IPI – MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO - A mera falta de lançamento do imposto nas notas fiscais respectivas, é suporte fático suficiente para a aplicação da multa de lançamento de ofício, mesmo nos casos em que o período de apuração apresente saldo credor na escrita fiscal. Recurso especial provido.

Decisão: por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Adriene Maria de Miranda que negou provimento ao recurso

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda em sua demanda que:

a) Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, aplicáveis à hipótese, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte. Sobre a matéria, a jurisprudência desta CSRF firmou orientação no sentido de que “Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo” (acórdão paradigma CSRF/02-02.301);

b) Cita o art. 10 do referido Decreto n.º 70.235, de 1972, para alegar que, na hipótese dos autos, o voto condutor do acórdão guerreado decidiu por anular o auto de infração, em virtude da falta de indicação precisa do dispositivo legal, não obstante esteja evidente a infração atinente ao art. 55, da Lei n.º 8.212, de 1991, tal qual disposto na decisão de primeira instância. Cumpre destacar que a contribuinte teve plena consciência da regra legal que ensejou a descaracterização da condição de isenta, inexistindo qualquer prejuízo à ampla defesa. Ocorre que se encontravam claros os elementos necessários à compreensão do dever descumprido. É, portanto, cristalino o equívoco perpetrado pela v. decisão recorrida;

c) De tudo, vê-se que os termos do procedimento fiscal contêm os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 Decreto n.º 70.235, de 1972. O exercício amplo e efetivo do direito de defesa foi propiciado à contribuinte, que, inclusive, apresenta longo e detalhado arrazoado, por meio do qual se insurge contra os fatos alegados pela fiscalização para ausência de subsunção às hipóteses do art. 55 da Lei 8.212/91, dentre outros argumentos;

d) Como citado acima, a jurisprudência desta Câmara Superior tem firmado o entendimento de que, se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito, mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por cerceamento de defesa, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas;

e) Não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa da contribuinte neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes;

f) Assim, seja porque o dispositivo legal violado resta evidente da leitura do auto de infração, seja porque tal exigência deve ser interpretada à luz do princípio que veda a decretação de nulidade sem prejuízo, não há que ser anulado o presente lançamento, por absoluta ausência de vício.

Requer, assim, que seja conhecido e dado total provimento ao recurso, para para restabelecer a decisão de primeira instância, tendo em vista inexistir a nulidade vislumbrada pelo acórdão recorrido.

O recurso fazendário foi regularmente admitido, consoante despachos de e-fls. 1934 a 1938.

Encaminhados os autos à contribuinte para fins de ciência, ocorrida em 26/10/15 (e-fls. 1944), esta apresentou:

a) Em 05/11/2015, contrarrazões de e-fls. 1948 a 1980 e anexos, onde, após relato do trâmite processual, alega:

a.1) Conforme bem reconhecido pelo voto vencedor do acórdão nº 2401-002.975, há evidente conflito entre os fundamentos apresentados pela autoridade lançadora e pela 13ª Turma da DRJ/RJ1, o que causou prejuízos à recorrida, ensejando a declaração de nulidade da autuação;

a.2) De fato, a deficiência na fundamentação legal da autuação é erro insanável, que prejudica a essência da autuação, não restando dúvidas de que, por isso mesmo, enseja a sua nulidade. Desde já, a Recorrida ressalta que entende que tal nulidade decorre de vício material, questão que foi devidamente abordada em seu recurso especial de divergência, interposto nesta data;

a.3) O art. 10, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Federal, determina que o auto de infração deve conter obrigatoriamente o dispositivo legal infringido, assim como a penalidade aplicável. Já o art. 59, do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, prevê expressamente que são nulos aqueles atos praticados com preterição do direito de defesa do contribuinte;

a.4) Ainda, no que diz respeito à deficiência da fundamentação, há que se notar que, no presente caso, a 13ª Turma da DRJ/RJ1, por meio da Resolução nº 124, determinou o retorno dos autos à autoridade lançadora para que fosse elaborado "relatório fiscal complementar", uma vez que o auto de infração teria sido lavrado no período de vigência da MP nº 446/2008, que regulou a nova sistemática de isenção das contribuições da seguridade social (até sua rejeição pela Câmara dos Deputados em 10.02.2009) e, por conseguinte, deveria ter sido por ela regido. Na referida Resolução, a 13ª Turma da DRJ/RJ1 elencou os dispositivos da MP nº 446/2008 que deveriam ter sido expressamente indicados pela autoridade lançadora em seu "relatório fiscal complementar": o art. 28, incisos I a XII e o art. 31. Veja-se que tal determinação teve como objetivo justamente tentar sanear um suposto equívoco cometido no primeiro lançamento, para que a Recorrida não pudesse arguir futuramente o cerceamento de seu direito de defesa;

a.5) Ocorre que, apesar das determinações expressas contidas na Resolução nº 124, a autoridade lançadora ao elaborar o "relatório fiscal complementar" não indicou, em nenhum momento, o art. 31 da MP nº 446/08. Com efeito, o único dispositivo citado pela

autoridade lançadora em seu "relatório fiscal complementar" foi o art. 28 da MP nº 446/08. Cumpre notar que o art. 31 da MP nº. 446/08 é imprescindível para as pretensões da Fiscalização, pois o mesmo supostamente convalidaria a possibilidade de se lavrar o auto de infração para exigir contribuições previdenciárias da ora recorrida, sem a necessidade de um processo administrativo prévio de cancelamento da sua isenção. No entanto, tal dispositivo sequer foi citado;

a.6) Por outro lado, a determinação de retificação da fundamentação legal pela 13ª. Turma da DRJ/RJ1 e a retificação parcialmente acatada pelo fiscal autuante geraram um cenário de verdadeira insegurança jurídica e indefinição quanto aos dispositivos que teriam sido infringidos pela Recorrente — se o art. 55 da Lei nº. 8.212, de 1991, se o art. 28 da MP nº. 446/08 — evidenciando o descumprimento do art. 142 do CTN e do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972. Mas é importante destacar que a adequada identificação dos dispositivos legais descumpridos pelo contribuinte visa a proporcionar ao contribuinte o amplo exercício do seu direito de defesa, garantido pelo art. 5º., LV, da CF/88. E tal cerceamento, como se sabe, configura vício insanável, que acarreta a nulidade do lançamento efetuado. Ora, não restam dúvidas de que a ausência da indicação do dispositivo legal tido por infringido no auto de infração configura vício insanável, que acarreta a sua nulidade, pois implica em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, previsto no art. 5º., LV, da CF/88;

a.7) E mais, pode-se, inclusive, afirmar que a alteração da fundamentação legal feita pelo "relatório fiscal complementar" corresponde a novo lançamento, sendo que este novo lançamento foi, na verdade, efetuado pela 13ª. Turma da DRJ/RJ1 e não pela autoridade lançadora, mais um fato que confirma sua nulidade, uma vez que a 13ª. Turma da DRJ/RJ1 nem mesmo é a autoridade competente para tanto. Como se viu, a 13ª. Turma da DRJ/RJ1 determinou a realização de um "relatório fiscal complementar baseado nos requisitos da MP nº 446/2008, por entender que esse seria o dispositivo legal vigente à época da autuação e, portanto, aplicável ao caso em tela. No entanto, pela simples leitura do "relatório fiscal complementar", elaborado pela autoridade lançadora, verifica-se que esse entendimento não é compartilhado por ela própria. Não é necessário um esforço interpretativo muito grande para notar que, para a autoridade lançadora, a MP nº 446/2008 não é, nem nunca foi aplicável ao caso em tela, pois, à época de sua edição, a ora recorrida já tinha transformado a sua natureza para pessoa jurídica com fins lucrativos, fato esse ocorrido em 09.02.2007. De fato, a autoridade lançadora só elencou os requisitos do art. 28 da MP nº446/2008 que supostamente não teriam sido cumpridos pela recorrida"(...) como forma de prestigiar a Respeitável Resolução (...);

a.8) A autoridade lançadora deveria ter seguido o seu entendimento quanto à inaplicabilidade da MP nº 446/2008 e não tomado de empréstimo o entendimento formulado pela Turma da DRJ/RJ1. Por sua vez, a 13ª. Turma da DRJ/RJ1, ao discordar da fundamentação legal originariamente aplicada pela autoridade lançadora, deveria ter julgado improcedente o auto de infração e não obrigado a autoridade lançadora a efetuar novo lançamento;

a.9) Cita diversos Acórdãos deste CARF, onde entendeu-se que a alteração de fundamentação legal constitui novo lançamento e que este, se efetuado por autoridade incompetente, leva à nulidade do auto de infração;

a.10) Assim, analisando-se as questões acima expostas, não restam dúvidas de que não se trata o presente caso em que o erro na fundamentação legal não gera prejuízos à

defesa. Afinal, há de se convir que é, no mínimo, confuso defender-se de uma autuação que — além de deficiente, por não apresentar todos os dispositivos legais aplicáveis — se funda em disposições legais que, segundo o próprio autuante, não seriam aplicáveis ao caso concreto. Não é por outra razão que o acórdão recorrido reconhece que os equívocos da autuação, especialmente no tocante aos fundamentos legais em que se baseou, geraram prejuízos à defesa do contribuinte, pelo que, não há que se falar (como tenta fazer o Recorrido) na inexistência do cerceamento do direito de defesa da Recorrida;

a.11) Como se vê, o acórdão recorrido, ao reconhecer a nulidade da autuação, está em perfeita consonância com a legislação e com a atual jurisprudência, não assistindo razão à Fazenda Nacional. Ainda, com a intenção de reforçar a sua tese, destaca que, recentemente, nos acórdãos nos 2403-002.980 e 2403-002.981, nos autos dos processos administrativos nos 12898.000109/2008-34 e 12898.000110/2008-69, respectivamente, e que tem como interessada a recorrida, prevaleceu, à unanimidade, o entendimento pelo reconhecimento da nulidade das autuações lavradas sob fundamentos idênticos àqueles adotados neste processo administrativo, em decorrência de vício material;

a.12) Ainda, enfatiza que as conclusões manifestadas nos acórdãos supramencionados foram confirmadas em parecer, emitido pelo Ilmo. Professor Paulo de Barros Carvalho, que esclarece que o art. 31 da Medida Provisória nº 446/2008 é uma norma de direito material e não meramente procedimental, eis que diretamente vinculada aos requisitos de ordem material elencados em seus arts. 28 e 29, não podendo, portanto, ser aplicada a fatos geradores ocorridos anteriormente a edição da referida medida provisória. Logo, a autoridade fiscal, ao utilizar-se dos requisitos dos arts. 28 e 29 da Medida Provisória nº 446/2008, acabou por fazer com que a autuação ficasse eivada de insanável vício material;

a.13) A fim de reforçar que tal entendimento (nulidade da autuação por vício material em razão de ausência de fundamentação legal) deve ser adotado por essa corte administrativa, chama atenção para dois outros casos em que se entendeu que a deficiência da fundamentação legal acarreta a nulidade da autuação por vício material, ou seja, o lançamento tributário deve demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade material, eis que tal fato fere requisito essencial na constituição do lançamento;

a.14) Passa então a discorrer sobre a não incidência das contribuições sobre indenizações trabalhistas, matéria completamente estranha ao litígio inaugurado pelo feito fazendário, que se limita à inexistência do vício ensejador da decretação de nulidade em sede preliminar pelo Colegiado *a quo*.

b) No mesmo dia 05/11/15 (e-fl. 2335), Recurso Especial de sua iniciativa de e-fls. 2141 a 2166, regularmente admitido consoante exame de admissibilidade de e-fls. 2341 a 2346.

Alega a contribuinte divergência passível de apreciação por esta Turma em relação ao decidido pela 3ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF e pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, respectivamente através dos Acórdãos 2403-002.980, datado de 11/03/2015, e 2202-002.587, datado de 02/07/14, de ementas e decisões a seguir transcritas:

Acórdão 2403-002.980

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional. Havendo recolhimentos aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

SOLIDARIEDADE. EXCLUSÃO

Motivada a solidariedade por composição de grupo econômico, se a empresa não existia à época dos fatos geradores, deve ser excluída do pólo passivo.

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

A ausência de fundamento legal é vício que torna nulo o lançamento.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Decisão: por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se suspeito o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro com base no art. 43, do anexo II, do RICARF.

Acórdão 2202-002.587

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - OPERAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR - NULIDADE - ERRO NA TIPIFICAÇÃO LEGAL.

Se todo o procedimento fiscalizatório foi conduzido com base na omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, a tipificação legal correta seria o artigo 42 da Lei 9.430 de 1996 e não omissão de rendimentos de origem do exterior. Se a tipificação legal for incorreta isso causa nulidade do lançamento por vício material.

Decisão: Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Em linhas gerais, argumenta a contribuinte em sua demanda quanto à matéria que :

b.1) em ambos os casos (acórdão recorrido e acórdãos paradigmas) a situação de fato é exatamente a mesma: erro no enquadramento legal do auto de infração; em ambos os casos (acórdão recorrido e acórdãos paradigmas) debate-se a mesma tese jurídica: a natureza do vício (formal ou material) decorrente do erro no enquadramento legal da autuação, em

inobservância do disposto no art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/1972; e a conclusão do acórdão recorrido contrapõe-se à conclusão dos acórdãos paradigmas, porque enquanto o acórdão recorrido entendeu que o erro no enquadramento legal importa em nulidade da autuação por vício formal, os acórdãos paradigmas concluíram que esse tipo de erro enseja a nulidade da autuação por vício material. Note-se que o Acórdão nº 2403-002.980, da 3ª. Turma Ordinária, da 4ª. Câmara, da 2ª. Seção de Julgamento do CARF foi prolatado nos autos do processo administrativo nº 12898.000109/2008-34, do qual é parte a própria Recorrente, resultante de auto de infração lavrado na mesma época daquele que gerou o presente processo, ambos fundados nos mesmos dispositivos legais, o que por si só já demonstra a necessidade de reforma do acórdão ora recorrido;

b.2) O art. 10, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Federal, determina que o auto de infração deve conter obrigatoriamente o dispositivo legal infringido, assim como a penalidade aplicável. Já o art. 59, do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, prevê expressamente que são nulos aqueles atos praticados com preterição do direito de defesa do contribuinte;

b.3) Ainda, no que diz respeito à deficiência da fundamentação, há que se notar que, no presente caso, a 13ª. Turma da DRJ/RJ1, por meio da Resolução nº 124, determinou o retorno dos autos à autoridade lançadora para que fosse elaborado "relatório fiscal complementar", uma vez que o auto de infração teria sido lavrado no período de vigência da MP nº 446/2008, que regulou a nova sistemática de isenção das contribuições da seguridade social (até sua rejeição pela Câmara dos Deputados em 10.02.2009) e, por conseguinte, deveria ter sido por ela regido. Na referida Resolução, a 13ª. Turma da DRJ/RJ1 elencou os dispositivos da MP nº 446/2008 que deveriam ter sido expressamente indicados pela autoridade lançadora em seu "relatório fiscal complementar": o art. 28, incisos I a XII e o art. 31. Veja-se que tal determinação teve como objetivo justamente tentar sanear um suposto equívoco cometido no primeiro lançamento, para que a Recorrida não pudesse arguir futuramente o cerceamento de seu direito de defesa;

b.4) Ocorre que, apesar das determinações expressas contidas na Resolução nº. 124, a autoridade lançadora ao elaborar o "relatório fiscal complementar" não indicou, em nenhum momento, o art. 31 da MP nº. 446/08. Com efeito, o único dispositivo citado pela autoridade lançadora em seu "relatório fiscal complementar" foi o art. 28 da MP nº 446/08. Cumpre notar que o art. 31 da MP nº. 446/08 é imprescindível para as pretensões da Fiscalização, pois o mesmo supostamente convalidaria a possibilidade de se lavrar o auto de infração para exigir contribuições previdenciárias da ora recorrida, sem a necessidade de um processo administrativo prévio de cancelamento da sua isenção. No entanto, tal dispositivo sequer foi citado;

b.5) Por outro lado, a determinação de retificação da fundamentação legal pela 13ª. Turma da DRJ/RJ1 e a retificação parcialmente acatada pelo fiscal autuante geraram um cenário de verdadeira insegurança jurídica e indefinição quanto aos dispositivos que teriam sido infringidos pela Recorrente — se o art. 55 da Lei nº. 8.212/1991, se o art. 28 da MP nº. 446/08 — evidenciando o descumprimento do art. 142 do CTN e do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972. Mas é importante destacar que a adequada identificação dos dispositivos legais descumpridos pelo contribuinte visa a proporcionar ao contribuinte o amplo exercício do seu direito de defesa, garantido pelo art. 5º., LV, da CF/88. E tal cerceamento, como se sabe, configura vício insanável, que acarreta a nulidade do lançamento efetuado;

b.6) Cita trechos do voto condutor do recorrido, para mostrar que mesmo a Relatora teve dificuldades de entender a autuação com clareza. Assim, não restam dúvidas de que a ausência da indicação do dispositivo legal tido por infringido no auto de infração, no caso, configura vício insanável, que acarreta a sua nulidade, pois implica em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, previsto no art. 5º., LV, da CF/88;

b.7) Ainda, enfatiza as conclusões manifestadas em parecer, emitido pelo Ilmo. Professor Paulo de Barros Carvalho, que esclarece que o art. 31 da Medida Provisória nº 446/2008 é uma norma de direito material e não meramente procedimental, eis que diretamente vinculada aos requisitos de ordem material elencados em seus arts. 28 e 29, não podendo, portanto, ser aplicada a fatos geradores ocorridos anteriormente a edição da referida medida provisória. Logo, a autoridade fiscal, ao utilizar-se dos requisitos dos arts. 28 e 29 da Medida Provisória nº 446/2008, acabou por fazer com que a autuação ficasse eivada de insanável vício material, transcrevendo ainda outros excertos do referido Parecer.

Requer, assim, quanto à matéria, que se reconheça que o vício que ensejou a nulidade do lançamento é de natureza material.

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência em 07/01/2016 (e-fl. 2347), esta apresenta em 08/01/2016 (e-fl. 2357) contrarrazões de e-fls. 2348 a 2356, onde opta por transcrever excerto do Recurso Especial protocolizado pela Fazenda Nacional, visto abrangerem ambos os pleitos a mesma matéria.

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o acórdão proferido com fundamento nas razões ali expendidas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Antes de adentrar a análise de conhecimento e mérito dos recursos, inicialmente, necessária, em meu entendimento, uma clara delimitação da matéria já objeto de trânsito em julgado constante do Acórdão recorrido. A propósito, inafastáveis, a esta altura, as seguintes conclusões do voto condutor do Acórdão 2401-002.975, *verbis*:

" (...)

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 forçação de barra por parte do órgão julgador, senão vejamos:

Em seu relatório traz o auditor como fundamentação para o lançamento: "não satisfaz os requisitos ao 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.

Fato é que a entidade era detentora dos Certificado de entidade Filantrópica durante o período da ocorrência dos fatos geradores. A legislação que regia a matéria era o art. 55 da lei 8212/91. Em seu recurso, bem argumentou o recorrente:

Como exaustivamente demonstrado pela Impugnante na Seção III, Capítulo 3, retro, a MP nº 446/08 não é aplicável ao presente caso, como quer fazer entender a 13ª Turma da DRJ/RJ1, pois a mesma não vigia à época da ocorrência dos fatos geradores.

No período de ocorrência dos fatos geradores (período de 01/2003 a 12/2005), os requisitos que asseguravam à Impugnante a fruição da

isenção da contribuição previdenciária patronal estavam previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Nunca é demais ressaltar que a própria autoridade lançadora, quando instada a elaborar um "relatório fiscal complementar" pela Resolução nº 126, foi categórica ao afirmar que a MP nº 446/08 não era aplicável a esta autuação, porque, à época da vigência da mesma, a Impugnante já era empresa de responsabilidade limitada com fins lucrativos, como se pode notar do seguinte excerto:

Assim, entendo que os requisitos legais a serem cumpridos para o gozo da isenção eram os descritos no art. 55, servindo a MP 446 apenas para fundamentar a lavratura do AI ou NFLD sem a necessidade de informação fiscal. (grifei) Todavia, a demonstração dos requisitos descumpridos, que desenquadrariam a condição de isenta deveriam ater-se ao cumprimento dos requisitos ali elencados e não aos requisitos descritos em MP, que vigora a partir da sua vigência. Vejamos os requisitos legais:

Os pressupostos para obtenção do direito à isenção estavam previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, com a seguinte redação original:

(...)"

Dependente, assim, o deslinde do presente processo da análise da aplicação do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, à situação sob análise, fato que só pôde ser identificado após a inclusão do processo em pauta, quando do exame detalhado do processo por este Relator, em especial a partir da intrincada discussão travada no feito acerca do dispositivo legal que estaria a fundamentar o presente lançamento.

Feita tal digressão, de se notar que a possibilidade de aplicação do referido art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, encontra-se atualmente dependente do trânsito em julgado de decisão acerca da inconstitucionalidade do dispositivo em questão, prolatada pelo STF no âmbito do RE 566.622/RS em 23/02/2017, e que teve sua decisão em inteiro teor publicada em 23/08/17, tendo, este CARF, ainda, sido demandado, de forma expressa, através da petição STF nº 6.604, de 2017, a sobrestar o julgamento dos feitos que envolvessem a aplicação do artigo citado.

Assim, diante do exposto, voto por, a exemplo do já realizado para outros feitos que envolvem a aplicação do referido art. 55, converter o julgamento do recurso em diligência à Sesej, para sobrestamento do processo, conforme a petição STF nº 6.604, de 2017, nos autos do RE 566.622/RS.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior