



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

Processo nº 15504.005840/2010-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.042 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO PROM HUMANA DIVINA PROVIDENCIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. LANÇAMENTO EFETUADO SOB A ÉGIDE DA LEI N.º 10.101/2009. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO PARA FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO. Conforme entendimento desta turma, aos lançamentos efetuados após a vigência da Lei n.º 12.101/2009, o fisco deve apurar se a entidade cumpre os requisitos previstos na legislação vigente na data dos fatos geradores. No entanto, deve adotar, para fins de formalização do lançamento, o rito procedimental previsto na nova legislação.

ERRO DE PROCEDIMENTO. VÍCIO FORMAL A adoção de procedimento inadequado à ensejar a lavratura do Auto de Infração de contribuições previdenciárias enseja a declaração de sua nulidade pela ocorrência de vício formal.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, declarar a nulidade do lançamento fiscal por vício formal.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira de Araújo, Natanael Vieira dos Santos, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Oliveira e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ASSOCIAÇÃO PROMOÇÃO HUMANA DIVINA PROVIDENCIA em face de acórdão que manteve a integralidade do Auto de Infração n. 37.273.594-0, lavrado para cobrança de contribuições devidas à Previdência Social destinada a terceiros (Salário educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes Individuais.

O período apurado compreende a competência 01/2006 a 12/2007, tendo o contribuinte sido cientificado em 20/04/2010 (fls. 93).

Consta do relatório fiscal que a recorrente declarava-se empresa isenta ao pagamento das contribuições previdenciárias parte patronal por entender preencher todos os requisitos determinados em Lei para fazer jus a benesse.

Todavia, a fiscalização apurou que tal benesse não lhe deveria ser conferida, em razão de a mesma ter deixado de observar aquilo o que descrito no art. 55, § 1º da Lei 8.212/91, por não possuir o Ato Declaratório de Isenção emitido pelo INSS, já que não efetuou o requerimento para que tal documento fosse emitido em seu favor.

Ainda em sede de ação fiscal a empresa alegou não ter apresentado o documento em razão de ter impetrado junto à Justiça Federal do Distrito Federal o processo 2001.38.00.035941-9, que aguardava decisão a ser proferida pelo Tribunal Regional da 1ª Região, o qual teria transitado em julgado em 17/12/2009 em favor da Fazenda Nacional.

Quanto ao trânsito em julgado a recorrente esclareceu ao fiscal que o trânsito este havia ocorrido equivocadamente, de modo que o processo ainda teria os seus trâmites normais a serem realizados.

O fiscal autuante, ao comparar as multas a serem aplicadas, verificou que a mais benéfica, de acordo com as determinações do art. 106 do CTN, foi a anterior as alterações levadas a efeito pela Lei 11.941/09, tendo aplicado-a ao caso.

Julgada improcedente a impugnação, foi interposto o competente recurso voluntário, através do qual, sustenta a recorrente:

1. que o presente Auto de Infração foi lavrado considerando-se que a impugnante não teria direito à imunidade contida no artigo 195, § 7º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - CR/88 por não cumprir com os requisitos contidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/1991;
2. que apesar de o texto constitucional haver se utilizado a expressão "isenção" no artigo 195, § 7º e que na realidade trata-se de imunidade;

3. que dessa forma, as instituições beneficentes de assistência social são imunes desde que acatem as exigências contidas em lei. Disserta sobre o conceito de entidade beneficente e sobre o conceito de assistência social acatado pelo Supremo Tribunal Federal;
4. que coaduna com entendimento de que as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, "observada a desconsideração de alguns requisitos conforme prescreve a liminar na ADIn 2.028-5/DF" está em sintonia com o artigo 14 do CTN;
5. que pelos dispositivos contidos em seu estatuto e pela documentação ora acostada demonstra que cumpre todos os requisitos estabelecidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/1991 quanto os requisitos do artigo 14 do CTN;
6. que "o direito à imunidade prevista no artigo 195, § 7º da CF/88 é regra e, portanto, não depende de decisão discricionária de qualquer autoridade administrativa [...] uma vez cumpridos todos os requisitos previstos em lei, o gozo é automático". Disserta acerca de suas atividades e projetos;
7. que era detentora nos anos de 2006 e 2007 de Declaração de Utilidade Pública Federal, Declaração de Utilidade Pública Estadual de Minas Gerais e Declaração de Utilidade Pública do Município de Belo Horizonte (cópias de fls. 29 a 32 do Anexo I);
8. que nos anos de 2006 e 2007, obteve do Conselho Nacional de Assistência Social o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e o Certificado de Entidade sem Fins Lucrativos (cópias de fls. 34/36 do Anexo I)
9. que todos os anos publica seu Balanço Patrimonial "validado" por auditoria externa e comprova que seus diretores conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, não percebem remuneração e não usufruem vantagens ou benefícios a qualquer título e que aplica integralmente o resultado operacional no desenvolvimento de seu objeto institucional (cópias de fls. 38 a 200 do Anexo I e de 01 a 72 do Anexo II);
10. que a Lei 12.101/09 revogou a necessidade do requerimento para expedição do Ato Declaratório de Isenção pelo INSS, devendo ser aplicada ao caso, de acordo com as regras do art. 106 do CTN;
11. que a decisão de primeira instância deixou de analisar o cumprimento dos requisitos insertos no art. 55 da Lei 8.212/91, conforme apontado na defesa da contribuinte;

Na sessão de 23 de janeiro de 2013, este Conselho determinou a conversão do julgamento do presente processo em diligência, para que viessem aos autos informação acerca do objeto da ação judicial nº 2001.38.00.035941-9.

Processo nº 15504.005840/2010-45
Acórdão n.º **2402-005.042**

S2-C4T2
Fl. 678

Sobreveio resposta da fiscalização juntando aos autos petição inicial sentença e acórdãos proferidos nos autos de referido processo, seguidamente da informação no sentido de que já houve o trânsito em julgado da medida impetrada em favor do INSS.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, vieram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado - Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, tenho que este merece ser conhecido em parte.

Com relação ao conhecimento do recurso, inicialmente, valho-me dos elementos trazidos no resultado da diligência comandada por este Conselho, para a delimitação do objeto da discussão judicial noticiada nos autos do presente processo.

Para tanto, transcrevo excerto da sentença objeto do processo n. 2001.38.00.035941-9:

“Alega, em suma, que é entidade filantrópica sem fins lucrativos, ou seja, é entidade beneficente de assistência social e goza da imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da CF; que tratando-se de imunidade somente pode ser regulada por Lei Complementar, por força do art. 146, caput e inciso II da CF, daí porque sustenta que o art. 55 da Lei 8.212/91 é inconstitucional, devendo ser observadas as disposições do art. 14 do CTN.”

Assim, diante do enunciado da Súmula n. 01 deste Eg. Conselho, a discussão sobre a desnecessidade de cumprimento dos requisitos constantes no revogado art. 55 da Lei 8.212/91 em razão de se tratar de matéria reservada a Lei Complementar não será objeto de conhecimento nesta oportunidade.

Cito, a propósito, o teor da Súmula:

***"Súmula CARF nº 1:** Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."*

Assim, conheço em parte do recurso voluntário.

PRELIMINARMENTE

Ao analisar o presente caso, tenho que existe situação que merece análise preliminar por este Colegiado.

Trata-se da legalidade quanto ao procedimento de lançamento das contribuições objeto do presente Auto de Infração.

Pois bem, para as contribuições destinadas à Seguridade Social, o legislador constituinte reservou o § 7.º do art. 195, quando pretendeu desonerar as entidades beneficentes de assistência social. Eis o dispositivo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/04/2016 por LOURENÇO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 07/0

4/2016 por LOURENÇO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 07/04/2016 por RONALDO DE LIMA MACED

O

Impresso em 18/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

(...)

Para regulamentar esse preceptivo da Carta Magna foi inserido no ordenamento o hoje revogado art. 55 da Lei n. 8.212/1991, o qual regulou a matéria na época da ocorrência de parte dos fatos geradores (01 a 10/2008). Eis o texto:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II- seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

(...)

Durante sua vigência, o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 sofreu algumas alterações, merecendo destaque aquelas promovidas pela Lei n. 9.732/1988, que se deu nos seguintes termos:

Art. 1ª Os arts. 22 e 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passam a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

Art.55.

(...)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

(...)

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.

§ 4º O do -INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

Após cumpre asseverar a vigência da MP 446/08 e a promulgação da Lei 12.109/09, sendo que o presente lançamento fora formalizado já na vigência desta última.

Referido diploma legal trouxe a lume novas regras, seja quanto aos requisitos necessários para a concessão da isenção, seja quanto ao procedimento de fiscalização aplicável para verificação do cumprimento dos requisitos legais e eventual cobrança das contribuições devidas, em caso de sua inobservância.

Necessário então definir se para lançamento efetuado após a edição da Lei n. 12.101/2009, mas relativo a período anterior a sua vigência, a mera menção à falta de ato declaratório seria motivo suficiente para justificar a exigência de contribuições das entidades que se declaravam beneficiadas pela imunidade tratada no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal.

Sobre o assunto, valho-me dos bem lançados votos do Em. Conselheiro Kleber Ferreira do Araújo, quando trouxe à apreciação desta Turma o processo n. 10805.722298/2012-42, que nas palavras a seguir, sintetiza o entendimento quanto a matéria ora sob análise:

É cediço que a nova disciplina legal causou grande alteração nos procedimentos fiscais, posto que a legislação revogada exigia ao fisco, para efetuar o lançamento baseado na perda da isenção, primeiramente a emissão de informação fiscal demonstrando o descumprimento dos requisitos legais pela entidade, garantindo-se a esta a possibilidade de se contrapor à acusação em primeira e segunda instâncias. A partir da Lei n.º 12.101/2009, a auditoria fiscal, ao constatar a desconformidade da conduta do sujeito passivo com a norma de regência, pode de imediato efetuar o lançamento dos tributos devidos, indicando os dispositivos que teriam sido desrespeitados. É isso que se infere do seu art. 32:

"Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção."

Essa norma, inegavelmente tem caráter procedimental, uma vez que estabelece os atos a serem seguidos pelo fisco nas fiscalizações das entidades beneficentes de assistência social. Observe-se que a regra em tela não trata dos requisitos materiais necessários à isenção, mas apenas faz referência a esses e traça o procedimento a ser adotado em caso de desvio da norma de direito material.

É oportuno esclarecer que, por se tratar de norma de natureza procedimental, o comando normativo veiculado pelo art. 32 da Lei nº 12.101/ 2009 deve ser aplicado na data da formalização do lançamento. É isso que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Não tenho dúvida de que o art. 32 da Lei n.º 12.101/2009 introduziu novo procedimento para o fisco, subsumindo-se inteiramente ao § 1.º do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN, motivo pelo qual deve ser aplicado na data do lançamento, independentemente deste se referir a fatos geradores ocorridos sob os auspícios do regramento jurídico precedente.

A conclusão que se pode extrair dessa interpretação jurídica é que, mesmo para fatos geradores ocorridos na vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, na constituição dos créditos após a sua revogação, o fisco deve lançar mão do procedimento previsto na Lei n.º 12.101/2009, ou seja, deve fundamentar o lançamento com a menção de quais os requisitos normativos necessários à fruição da imunidade deixaram de ser atendidos na data do fato gerador, não sendo suficiente a mera justificativa de que a entidade não teria requerido o benefício à administração tributária.

Tanto isso é verdade que, os processos de pedido de reconhecimento e de cancelamento de isenção ainda pendentes de julgamento deixaram de seguir seu curso normal e passaram a ser devolvidos para as unidades competentes da Administração

Tributária, conforme determinação do Decreto n.º 7.237, de 20/07/2010:

“Art. 44. Os pedidos de reconhecimento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, de acordo com a legislação vigente no momento do fato gerador.

Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, certificar-se-á o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei n.º 12.101, de 2009.

Art. 45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.”

Observa-se que o Decreto que regulamentou a Lei n.º 12.101/2009 (posteriormente revogado pelo Decreto n.º 8.242/2014) era enfático ao determinar que os pedidos de reconhecimento de isenção e os processos de cancelamento de isenção submetam-se à nova sistemática de reconhecimento deste benefício fiscal.

Assim, de acordo com o texto regulamentar transcrito, os requisitos para gozo da isenção deverão ser aqueles previstos na legislação vigente à época do fato gerador, todavia, o rito procedimental há de se adequar a novel legislação.

Diante dessas considerações, vejo que andou mal a autoridade lançadora quando, tendo efetuado o lançamento sob a égide da Lei n.º 12.101/2009, adotou, para os fatos geradores ocorridos entre 01 a 10/2008, o procedimento da lei antiga, desrespeitando o § 1.º do art. 144 do CTN.

Essa conclusão encontra-se em consonância com a jurisprudência desta turma de julgamento, como se pode observar dos acórdãos abaixo transcritos:

Acórdão n.º 2402-004.623, de 10/03/2015, Rel. Cons. Ronaldo de Lima Macedo ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007 APLICAÇÃO DAS REGRAS PREVISTAS NA LEI 12.101/2009 E NO DECRETO 7.237/2010. POSSIBILIDADE. REGRAS PROCEDIMENTAIS.

A nova Lei 12.101/2009, apesar de revogar o art. 55 da Lei 8.212/1991, estabeleceu que o auto de infração relatará os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade.

LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DA AUTUAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. OCORRÊNCIA.

É nulo o lançamento efetuado se não há a demonstração de todos os requisitos determinados na legislação tributária, consignados na Lei 12.101/2009 e no Decreto 7.327/2010.

A motivação por remissão (per relationem ou aliunde), que consiste em se reportar às razões fáticas consignadas na fundamentação de outro documento do Fisco, poderá ser utilizada, desde que não haja previsão expressa na legislação tributária exigindo o relato dos fatos dentro do período do lançamento e no próprio auto de infração. Em outras palavras, os fatos evidenciados pelo Fisco deverão constar no próprio auto de infração relativo ao período do lançamento, sob pena de configuração da nulidade formal.

Recurso Voluntário Provido.

No mesmo sentido caminhou o Acórdão nº 2402-003.246, cujo voto vencedor foi redigido pelo Conselheiro Thiago Tabor da Simões:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE
BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO.
APRESENTAÇÃO DO CEBAS NÃO ACOMPANHADO DE ATO
DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS
TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91.*

A Recorrente é entidade portadora do CEBAS Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social que sofreu autuação sob o fundamento de que, apesar de reconhecidamente de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria esta alcançada pela isenção.

*DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO.
APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE
DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE.*

O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional. Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma.

Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins

de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN.

CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO EX TUNC.

Analizando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato meramente declaratório da condição da entidade e, em assim sendo, possua efeitos ex tunc. Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento.

Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira. Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido.

Como se percebe, o entendimento majoritário desta Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara é de que seja adotada a tese de que, para os créditos constituídos após a edição da Lei n.º 12.101/2009, deve-se observar o rito procedimental ali previsto, não sendo suficiente para fundamentar o lançamento a mera citação de que a entidade não possuía ou teve cassado o ato declaratório de isenção.

Assim, ao analisar o presente lançamento, considerando que a não apresentação do Ato Declaratório de Isenção fora tida pela autoridade lançadora como fundamento único a justificar a lavratura do Auto de Infração, tenho pela necessidade de aplicação dos argumentos supra ao caso em concreto.

O lançamento, sob combate, ora formalizado no ano de 2010, sendo que os fatos geradores referem-se ao período de 01/2006 a 12/2007, de modo que não fora observado as regras procedimentais impostas pela nova legislação.

Assim, tenho que o lançamento merece ser anulado. Todavia, por ser tratar de equívoco quanto ao procedimento a ser adotado pelo Fisco na sua atividade de formalização do Auto de Infração, entendo que o vício, neste caso, deve ser considerado como formal, e não como vício material, sobretudo diante dos argumentos já transcritos no presente voto.

A justificar tal posição, mais uma vez, trago a colação, excerto do julgamento do processo n. 10805.722298/2012-42. Confira-se:

Vício formal

Inicialmente, devemos fazer um breve comentário acerca dos elementos que constituem o procedimento de lançamento, para depois tratar das consequências jurídicas advindas de vícios em cada uma das partes que compõem o ato procedimental de constituição do crédito tributário e, por fim, aplicar essa teorização ao caso trazido a lume.

Compõem o ato de lançamento:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/04/2016 por LOURENÇO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 07/04/2016 por LOURENÇO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 07/04/2016 por RONALDO DE LIMA MACED

4/2016 por LOURENÇO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 07/04/2016 por RONALDO DE LIMA MACED

O

Impresso em 18/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) Requisitos: são as formalidades que integram a substância do ato de lançamento, fazendo parte de sua própria estrutura. São tratados no art. 142 do CTN, verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim, a descrição do fato gerador, a determinação da base de cálculo, a aplicação da alíquota para obter o valor do tributo e a identificação do sujeito passivo são considerados requisitos do lançamento.

b) Pressupostos: são as formalidades que, malgrado não integrem a estrutura do lançamento, são imprescindíveis para a formação do ato, a exemplo de cientificação do início do procedimento fiscal, intimação para apresentação de documentos, cumprimento de normas internas de Administração Tributária que interferem no cálculo dos consectários legais do crédito, inadequação do procedimento de apuração à legislação de regência e equívoco na citação dos fundamentos legais, etc.

c) Condições: são providências que dão eficácia ao ato de lançamento, que sucedem a realização do mesmo, como é o caso da notificação ao sujeito passivo.

Quando a mácula situa-se nos requisitos do lançamento, deve-se fulminá-lo por vício material, nos casos em que a autoridade julgadora esteja convencida de que efetivamente ocorreu o fato gerador, todavia, tenha verificado a ocorrência de falha na sua descrição, no cálculo do tributo ou na identificação do sujeito passivo.

Ao contrário, os vícios situados nos pressupostos e condições do lançamento pedem o seu saneamento ou a declaração de vício formal, quando a mácula não possa ser afastada. Nessas situações, o ato pode ser refeito, sem alteração nos seus aspectos substanciais, posto que a falha localiza-se em elemento exterior ao lançamento.

Ainda sobre os requisitos do lançamento, para as situações em que as provas colacionadas e a motivação do fisco não trazem o convencimento da ocorrência do fato gerador, posto que o mesmo não restam suficientemente demonstrados pela Autoridade Fiscal, há de se declarar a improcedência do lançamento.

Votemos ao caso concreto. A falha cometida pelo fisco sem dúvida não se deu nos requisitos do lançamento, posto que os fatos geradores, as bases de cálculo as alíquotas e a identificação do sujeito passivo estão apresentados com perfeição.

O vício detectado situa-se em pressuposto do lançamento, referente ao rito procedimental observado na constituição do lançamento, que, fora de dúvida, não se confunde com os requisitos essenciais do crédito tributário.

O fato do fisco, na sua narrativa, haver adotado como motivação para parte do período lançado apenas a inexistência de ato declaratório de isenção, quando deveria, nos termos do procedimento previsto na legislação vigente na data do lançamento, ter mencionado os requisitos legais que teriam sido descumpridos, não afeta o fato gerador, a base de cálculo, as alíquotas ou a identificação do sujeito passivo, tampouco impacta nos próprios requisitos necessários ao gozo da imunidade, que existem independentemente de haver um pronunciamento formal da administração quanto à existência do direito ao benefício fiscal. É certo dizer que este direito não se modifica em razão da análise ser feita mediante solicitação do sujeito passivo ou mediante procedimento de ofício.

Observe-se que aqui os requisitos legais para imunidade são aqueles do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, posto que os fatos geradores ocorreram sob a égide desta legislação, e essas exigências legais não sofrem qualquer interferência em razão do momento da verificação do seu cumprimento. Se houve o cumprimento dos requisitos materiais previstos na lei o direito ao benefício existirá, quer a análise deste direito seja feita previamente por impulso do sujeito passivo, quer seja realizada em ação fiscal.

No meu entender, o vício decorrente de inadequação de procedimento de fiscalização, por não se situar nos requisitos do lançamento, é de natureza formal.

Nesse mesmo caminho, embora com argumentos mais convincentes, trilhou o Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, quando ao relatar o processo no qual foi exarado o Acórdão n.º 2402-004.623, cuja ementa transcrevi acima, lançou as seguintes ponderações:

"Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza formal, pois o Fisco delineou uma motivação instrumental (procedimental e processual) equivocada do contexto legal, ensejando um lançamento que, conquanto identifique a infração imputada, não atende de forma adequada a determinação da sua exigência nos termos da legislação tributário-previdenciária.

De mais a mais, com a declaração de nulidade por vício formal, a situação de fato e de direito que permeia o fato gerador da contribuição previdenciária patronal não se modificará, permanecendo intangível – tanto nos registros contábeis da Recorrente como na legislação aplicável à época de sua ocorrência – os elementos (ou aspectos) que compõem tal fato gerador. Logo, não há que se falar em vício material, já que o vício apontado anteriormente não atinge os elementos substanciais desse fato gerador; em outras palavras o vício evidenciado nos autos não atinge os elementos enumerados no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (g.n.)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em respeito à regra do art. 173, inciso II, do CTN, ressalto que o Fisco deverá cientificar o sujeito passivo dessa decisão e tomar as devidas providências estampadas na regra retromencionada, que concede ao Fisco um prazo de 5 (cinco) anos, da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulada, por vício formal, o lançamento anterior, para que o crédito seja constituído por meio de lançamento substitutivo.

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (g.n.)"

Diante do exposto, concluo que, para o período de 02 a 11/2009, os lançamentos relativos à exigência das contribuições previdenciárias e para os terceiros devem ser anulados por vício formal, facultando-se ao fisco, caso conclua pela inexistência do direito à imunidade, a possibilidade de lançar as contribuições, no prazo fixado no inciso II do art. 173 do CTN.

Ante todo o exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, **ANULAR O LANÇAMENTO** pela ocorrência de vício formal.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.