



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

Processo nº 16095.000155/2008-30
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.149 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria SAT. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente SENAP DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REFORMA DA DECISÃO NOTIFICAÇÃO APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA A COISA JULGADA. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA DOS JULGADOS ADMINISTRATIVOS. DECISÃO NOTIFICAÇÃO REFORMADORA ANULADA. A decisão definitiva favorável ao contribuinte e proferida pelo órgão julgador administrativo de segunda instância, no caso o Conselho de Recursos da Previdência Social, não pode ser reformada quando já configurado o trânsito em julgado administrativo, ainda mais em se tratando de reforma que prejudica o interessado e foi levada a efeito por auditor fiscal, autoridade fiscal que não proferiu a decisão reformada.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Igor Araújo Soares - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Tiago Gomes de Carvalho Pinto e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso de voluntário interposto por SENAP DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA, em face da Decisão Notificação de fls. 132/136, que manteve a integralidade da NFLD 35.467.812-4, por meio da qual foram lançados diferenças de valores relativos ao SAT(Seguro de Acidente de Trabalho), à alíquota de 1% e que estavam com exigibilidade suspensa em decorrência da sentença proferida nos Autos da ação no. 2001.61.00.015708-3

Consta do relatório fiscal que o lançamento foi efetuado com a finalidade de prevenir o Fisco dos efeitos da decadência.

O lançamento compreende as competências de 11/1998, 12/2008 e 13/2008, com a ciência do contribuinte acerca do lançamento efetivada em 21/02/2003 (fls. 01).

Em seu recurso sustenta a recorrente, a necessidade do julgador em afastar Legislação tida por inconstitucional, no caso, diante da clara inconstitucionalidade do SAT.

Defende, ainda a impossibilidade do lançamento, uma vez que o crédito está com a exigibilidade suspensa

Por conseguinte, é descabida a aplicação da multa, pois não houve qualquer infração a disposições legais, já que o suposto débito fiscal deu-se pela compensação, autorizada por sentença judicial, de créditos de contribuição ao SAT com as contribuições previdenciárias acima destacadas.

Finaliza apontando ser inconstitucional a taxa SELIC.

Com contrarrazões da Secretaria da Receita Previdenciária às fls. 167/168, os autos foram enviados ao CRPS, que por intermédio de sua 4ª Câmara, a unanimidade de votos, não conheceu do recurso voluntário da recorrente, em razão da concomitância entre o presente processo a supramencionada ação judicial. Tal julgamento fora em 21/07/2003.

Feito isso os autos baixaram para aguardar o deslinde do processo judicial.

Ocorre que, já transitado em julgado o processo administrativo, o qual apenas aguardava o deslinde do processo judicial, a própria Secretaria da Receita Previdenciária, já em 2005, achou por bem reformar a DN anteriormente proferida, sob o fundamento de que a mesma continha lapso manifesto, por ter reconhecido que a contribuinte faria jus ao que descrito no art. 63 da Lei 9.430/96, quanto a multa de mora, ao passo em que tal providência não seria possível pois as contribuições previdenciárias eram regidas por Lei específica, no caso a Lei 8.212/91, que determina que a multa possui caráter irrelevável.

Fora então novamente intimada para apresentação de recurso voluntário, recurso este que será o apreciado na presente assentada.

Na peça defende ofensa a coisa julgada administrativa, pois todas as esferas de julgamento já haviam sido esgotadas, sem recurso de qualquer das partes, sobre a questão da

aplicabilidade à recorrente da regra constante do art. 63 da Lei 9.430/96, não cabendo, portanto, a revisão de ofício.

Por fim, aponta que faz jus ao que descrito no art. 63 da Lei 9.430/96 e arrematando ser inconstitucional a contribuição ao SAT e a taxa SELIC.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso merece conhecimento.

PRELIMINARMENTE

Antes mesmo de se analisar as alegações de mérito objeto do presente recurso voluntário, tenho que existe matéria de ordem a ser apreciada por esta Eg. Turma.

Conforme retratado no teor do recurso voluntário impetrado, depreende-se da detida análise do processo que no presente caso a auditoria fiscal da Secretaria da Receita Previdenciária, achou por bem reformar a DN n....., prolatada em __/__/__, a qual entendeu, dentre outros pontos, que ao contribuinte deveria ser conferida a garantia inscrita no § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96, a seguir:

Art.63.Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

A Decisão Notificação reformada e que reconheceu ao contribuinte a benesse inscrita no artigo supra, a época de sua prolação fora atacada pelo competente recurso administrativo, o qual fora remetido ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, que por intermédio de sua 4ª CaJ entendeu por negar-lhe provimento, sob o argumento da existência de processo judicial que se confundia com a matéria tratada nos autos.

Em face de referido acórdão, nenhuma das partes manifestou a sua inconformidade, ou mesmo indicou que este padecia de algum erro material, conforme à época lhe era permitido pelo Regimento Interno do órgão, aprovado pela Portaria 88 de 22 de janeiro de 2004 do Ministro da Fazenda, quando poderiam fazer uso inclusive do pedido de revisão. Em não o fazendo, a decisão do CRPS tornou-se definitiva.

Por tais motivos, o presente processo administrativo, baixou para aguardar o deslinde do processo judicial impetrado pela parte, para que então se iniciasse, se fosse o caso, a fase de cobrança do crédito tributário constituído em seu desfavor.

Dois anos após a referida baixa, o ilustre auditor fiscal da Secretaria da Receita Previdenciária achou por bem rever de ofício a Decisão Notificação proferida, anulando-a e substituindo-a pela Decisão Notificação....., por meio da qual o entendimento acerca da aplicação do § 2º art. 63 da Lei 9.430/96 foi reformado.

Com a nova Decisão Notificação, o contribuinte teve suprimida a benesse inscrita em referido comando legal, sob o fundamento de que a multa de mora, no âmbito previdenciário é irrelevável de acordo com o disposto no art. 35 da Lei 8.212/91, que deveria ser aplicado ao presente caso, por se tratar de legislação especial quando em comparação com o disposto no art. 63 da Lei 9.430/96.

Feito isso, o contribuinte foi intimado e informado sobre a possibilidade da interposição de Recurso Voluntário a este Conselho, o qual ora se encontra sob análise.

Pois bem, feitas as breves considerações acima, não vejo outra solução possível, senão em dar provimento ao recurso interposto.

Compartilho do entendimento que fundamenta o recurso voluntário no sentido de que é inviável a modificação de uma decisão definitiva já proferida por órgão julgador da administração pública, ainda mais em se tratando de uma decisão que conferiu um direito legalmente previsto ao contribuinte, declarando-o como destinatário incondicional de uma norma tributária válida, cujos efeitos no mundo dos fatos deveriam beneficiar-lhe.

Como se já não bastasse, a reforma levada a efeito pela nova Decisão Notificação se fez ao arrepio da Lei que rege o processo administrativo fiscal e em claro desrespeito à competência do órgão julgador de segunda instância, que já havia se pronunciado sobre o mérito da demanda.

O auditor simplesmente desconsiderou os efeitos de definitividade da decisão proferida e, mesmo sem apontar qualquer justificativa - o que a meu ver também não justificaria o procedimento levado a efeito - entendeu ser necessária a reforma da Decisão notificação mantida pelo CRPS, eis que, em sua opinião, não se sustentava no caso a aplicação da Lei 9.430/96.

Em verdade, entendo que aquilo o que já decidido pela administração, repita-se, em caráter definitivo, há de ser mantido, também sob pena de violação do princípio da segurança jurídica nas relações entre o Fisco e o contribuinte.

Ao se falar em processo administrativo fiscal, significa reconhecer a existência de um conjunto de atos pré-ordenados cuja pretensão consiste em solucionar um conflito de interesses, no qual o ente público atua como parte e, ao mesmo tempo, como órgão decisório. Logo, o objetivo do processo administrativo fiscal é solucionar uma lide entre a própria Administração Pública e um particular, na qual há divergência quanto à aplicação e/ou interpretação de uma norma de natureza tributária e que permite, inclusive, o exercício do auto-controle da legalidade dos atos que são praticados pela própria administração.

E da própria análise da legislação que rege o processo administrativo, há de se perceber tratar-se de procedimento que visa, dentre outros, assegurar mecanismos que garantam ao administrado e a própria administração a ampla discussão no que se refere a decisão acerca da matéria posta em litígio, com um julgamento imparcial e que confira a

primazia da justiça fiscal como um bem à sociedade, mesmo que em determinados momentos, venha o contribuinte a sagra-se vencedor, sendo, portanto, elidido do pagamento de determinada exigência fiscal.

Em se tratando de processo administrativo fiscal, há de se pontuar que o Estado, Poder Executivo, não está exercendo na oportunidade sua atividade típica, de exercer os atos administrativos pelo cumprimento das disposições legais vigentes, mas sim uma atividade de valoração e ao mesmo tempo de revisão dos atos administrativos já praticados por seus agentes competentes. E em assim proceder, o Estado, por meio de órgão devidamente constituídos e organizados está a exercer o poder judicante.

É através de seus órgãos, como no caso o CARF ou a época o CRPS, que a administração toma decisões que ensejam na manutenção ou não do lançamento da exigência fiscal imposta ao contribuinte. É através dos representantes de referidos órgãos que a vontade de administração vem a ser emanada diante da clara necessidade de observância da legislação federal que rege a tributação na seara Federal.

Tratam-se, portanto, de órgãos, cuja competência lhes garante a última palavra em sede da análise dos fundamentos de fato e de direito sobre a devida aplicação no caso em concreto da legislação tributária federal, cujos membros são eleitos pela própria administração, para que na qualidade de órgão julgador, faça valer apenas aquilo o que é justo e legal, sendo portanto, esta, exatamente a vontade e finalidade da administração pública federal, quando se fala na cobrança de impostos e contribuições federais.

Segundo a lição de HUGO DE BRITO MACHADO (MACHADO, Hugo de Brito. **Processo administrativo tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 156.) :

Admitir que a Administração Pública ingresse em juízo para questionar os atos do órgão de julgamento que a integra é admitir – um redobrado absurdo – que esse órgão de julgamento seja uma pessoa distinta daquela.

O Estado, enquanto titular de direitos, é corporificado pela Administração Pública, conceito no qual encartam inclusive órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, que não estejam no exercício das respectivas funções, legislativa e jurisdicional. É essa Administração, que é o próprio Estado como sujeito das relações jurídicas, que se coloca como sujeito das relações jurídicas.

O Estado-Administração, por seu turno, pratica funções de controle de legalidade, por meio dos órgãos de julgamento administrativo. Não está, porém, exercitando função jurisdicional, no sentido de garantia constitucional segundo a qual nenhuma lesão ou ameaça de direito pode ser subtraída da apreciação do Judiciário. Só o Estado-jurisdicção, corporificado pelos órgãos do Poder Judiciário, presta esta importante garantia.

Assim, quando um órgão de julgamento administrativo decide um conflito entre o particular e Estado-Administração, é o próprio Estado, titular de relações jurídicas que está manifestando a sua vontade. [...].

Logo, outra solução não há, senão que as conclusões dos órgãos de julgamento da administração pública, devem ser observados e cumpridos pelos demais agentes públicos, eis que foram originadas de procedimento transparente e por membros da administração tributária especializados na matéria que fora submetida ao seu crivo.

E é exatamente por isso que o próprio Decreto 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, prescreve de forma salutar que as decisões de segunda instância que não sejam atacadas pelo Recurso competente tornam-se definitivas. Vejamos o seu teor:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

E quando referida decisão estiver dotadas da definitividade preceituada na legislação e fora favorável ao particular, no caso o contribuinte, a Lei determina que sua observância e cumprimento deve dar-se de forma obrigatória e inclusive, com a desoneração de todos os ônus decorrentes do litígio, verbis:

Art. 45. No caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio

E foi exatamente o caso dos autos.

Ao interessado, foi reconhecido o direito de que o prazo de aplicação da multa moratória deveria ser interrompido do momento em que fora concedida medida liminar a seu favor até 30 (trinta) dias após a publicação de decisão que considerasse devido ao tributo, no caso a diferença da alíquota do SAT.

Tal entendimento foi mantido pelo CRPS e não foi atacado por recurso de qualquer das partes.

Logo, a meu ver, a decisão foi abarcada pelo manto da definitividade, não mais podendo ser revista ao bel prazer da administração, ainda mais sob alegação de má interpretação da Lei.

Em um último momento, em última instância, ao exercer, por seu órgão competente, participando na qualidade de parte e julgador, a administração entendeu que deveria reconhecer a recorrente o benefício inscrito no § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96. Foi essa a vontade emanada da administração, observado o devido cumprimento da legislação tributária em vigor.

Não obstante, o próprio Código Tributário Nacional, em seu art. 156, confere a definitividade do julgamento proferido pela administração, em se tratando da análise da legalidade da tributação, dando por extinto o crédito tributário que vier a ser exonerado ou sobre sua legalidade houver sido proferida decisão administrativa irreformável.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória

Referidos artigos de Lei, portanto, demonstram de forma clara que as decisões finais e definitivas, tomadas em sede de Processo Administrativo Fiscal configuram o entendimento da própria administração sobre qual exigência fiscal deve ou não vir a ser mantida em face daquilo que disposto pela legislação tributária federal, sendo, portanto, máxime que devam ser obrigatoriamente observadas e cumpridas pelos demais membros da administração tributária, sem a possibilidade de que possam vir a ser reformadas, sob pena do desmantelamento do sistema de julgamentos administrativos fiscais na esfera do governo federal.

Não, obstante, mesmo ao desconsiderar aquilo o que fora concluído por julgamento administrativo definitivo, o auditor fiscal levou a efeito nova interpretação, agora mais onerosa ao contribuinte, situação que a meu ver contribui para a insegurança jurídica dos administrados, quando peticionários de reconhecimento de direitos legalmente previstos em seu favor pela legislação.

Ora, em assim sendo, se pudesse vir a ser mantido aquilo o que levado a efeito pelo auditor, o processo administrativo fiscal seria infundável, situação esta que traria prejuízos maiores em face da própria administração pública, que seria, portanto, obrigada a arcar com pesados ônus dos trâmites processuais pelo bel prazer de determinado membro da administração tributária que seja lá por que motivo for, veio a discordar do julgamento levado a efeito pela própria administração de que faz parte, tomado por órgão por ela criado exatamente para o fim precípua.

Simplesmente fechar os olhos quanto aos dispositivos de Lei supra e admitir a possibilidade de que os julgamentos levados a efeito por este Eg. Conselho, venham a ser reformados, ainda que por decisão singular, de membro da administração tributária cujos atos são submetidos ao crivo do órgão cuja decisão entendeu por reformar, data máxima vênica de entendimentos contrários, significa a instabilidade da máquina pública na administração tributária e ofensa ao Estado Democrático de Direito.

Mais a mais, há de se entender que a decisão proferida pelo CRPS nos presentes autos, tornou-se definitiva e, no entendimento deste Relator imutável pela própria administração. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, as decisões expendidas pela Fazenda Pública são de cunho vinculante e, uma vez irretratáveis administrativamente, não admitem qualquer modificação no que restou decidido pela instância julgadora fiscal, quando favoráveis ao contribuinte.

Interessante considerar o que já restou decidido pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 68.253/PR, de Relatoria do Em. Min. Barros Monteiro, DJ 08.05.70, a seguir:

Coisa julgada fiscal e direito subjetivo. A decisão proferida pela autoridade fiscal, embora de instância administrativa, tem, em relação ao fisco, força vinculatória, equivalente à coisa julgada, principalmente quando aquela decisão gerou direito subjetivo para o contribuinte. Recurso Extraordinário conhecido e provido.

Mesmo ainda quando era presente a figura do recurso hierárquico, a jurisprudência dos tribunais pátrios já afastava o entendimento de que a decisão tomada pelo órgão julgador pudesse vir a ser afastada por qualquer motivo pelo Ministro chefe do ministério a que se vincula o órgão.

Vejamos:

TRIBUTÁRIO – PROCESSO ADMINISTRATIVO – TRIBUTÁRIO – RECURSO DE OFÍCIO: FINALIDADE – REVISÃO ADMINISTRATIVA DA DECISÃO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

1. O Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro permitia o chamado recurso hierárquico (art. 266, § 2º da Lei 3.188/99), plenamente aceito pelo STJ (precedente da 1a. Seção, relator Min. Humberto Gomes de Barros)

2. O recurso hierárquico permite ao Secretário da Fazenda rever a decisão do Conselho de Contribuintes e impugná-la se eivada de vícios ou nulidades patentes e devidamente identificadas.

3. O recurso hierárquico não rende ensejo a que a autoridade administrativa, por deleite ou por mero capricho, venha a desfazer a decisão do colegiado.

4. Recurso ordinário provido. (RMS 16.902, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 04.10.2004) (sem grifos no original)

ADMINISTRATIVO – MANDADO DE SEGURANÇA – CONSELHO DE CONTRIBUINTES – DECISÃO IRRECORRIDA – RECURSO HIERÁRQUICO – CONTROLE MINISTERIAL – ERRO DE HERMENÊUTICA.

I - A competência ministerial para controlar os atos da administração pressupõe a existência de algo descontrolado, não incide nas hipóteses em que o órgão controlado se conteve no âmbito de sua competência e do devido processo legal.

II - O controle do Ministro da Fazenda (Arts. 19 e 20 do DL 200/67) sobre os acórdãos dos conselhos de contribuintes tem como escopo e limite o reparo de nulidades. Não é lícito ao Ministro cassar tais decisões, sob o argumento de que o colegiado errou na interpretação da Lei.

III – As decisões do conselho de contribuintes, quando não recorridas, tornam-se definitivas, cumprindo à Administração, de ofício, exonerar o sujeito passivo “dos gravames decorrentes do litígio” (Dec. 70.235/72, Art. 45).

IV – Ao dar curso a apelo contra decisão definitiva de conselho de contribuintes, o Ministro da Fazenda põe em risco direito

líquido e certo do beneficiário da decisão recorrida. (MS 8.810, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ 06.10.2003) (Destacamos)

Da análise detida dos autos percebo que a Decisão Notificação primeiramente proferida, conforme já relatado, fora atacada pelo competente recurso voluntário da contribuinte, recurso este que fora analisado pelas o CRPS, não tendo sido conhecido em decorrência da concomitância com a ação judicial impetrada.

Em face do v. acórdão proferido pelo CRPS não houve a impetração de qualquer recurso ou mesmo pedido de revisão, seja por parte da contribuinte, seja por parte da Fazenda, de modo que o v. acórdão transitou em julgado administrativamente, com a determinação de que os autos aguardassem o julgamento final do Mandado de Segurança, para que a Receita Federal pudesse dar cumprimento ao julgado administrativo final.

E somente dois anos depois, veio a receita e determinou a reforma da Decisão Notificação anteriormente proferida.

A meu ver a reforma significou uma transgressão ao princípio da coisa julgada, o que não é permitido em nosso ordenamento jurídico, sob pena, ainda de ofensa ao princípio da segurança jurídica, plenamente aplicável ao processo administrativo fiscal.

Logo, não vejo possibilidade de que por mero deleite da administração, essa possa vir a modificar um julgado administrativo, sob o fundamento do equívoco na interpretação da legislação, ainda mais para agravar aquilo o que anteriormente decidido, e quando referida decisão garantiu direito subjetivo ao contribuinte, pois, quando fora finalizado o processo judicial, este já tinha em seu favor um ato jurídico perfeito, que lhe garantia a eficácia do § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96.

Admito, portanto, que a decisão proferida pelo CRPS possui efeito definitivo final do processo administrativo fiscal, à semelhança da coisa julgada material no processo judicial, tão somente em relação à Fazenda Pública, na medida em que, para o contribuinte, em face da garantia de acesso à justiça, o *decisum* administrativo tem eficácia preclusiva meramente formal, cingindo-se à impossibilidade de rediscussão da matéria somente perante o órgão julgador da Administração.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso, acolhendo a preliminar suscitada, para reconhecer que no caso dos autos houve a ofensa ao caráter de definitividade do julgado proferido pelo Eg. CRPS, determinando a nulidade da Decisão Notificação Reformadora n. 21.425- 4/059/2005 , e mantendo, portanto, incólume os fundamentos da Decisão Notificação Reformada n 21.025/109/2003

É como voto.

Igor Araújo Soares

CÓPIA