



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

Processo nº 19515.001350/2010-00
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.601 – 2ª Turma
Sessão de 04 de março de 2015
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente INSTITUTO PRESBITERIANO MACKENZIE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA.

O conhecimento do recurso especial de divergência pressupõe que o entendimento consagrado no acórdão paradigma seja suficiente para, se adotado na situação dos autos, resultar em reforma do acórdão recorrido.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 08/03//2015

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

Em face de Instituto Presbiteriano Mackenzie, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/35, para cobrança de contribuições previdenciárias destinadas a Seguridade Social correspondentes à parte da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, no período de 12/2006 a 12/2007.

A Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2401-002.502, que se encontra às fls.828/838 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OMISSÃO NO RELATÓRIO FISCAL. SANEAMENTO MEDIANTE RELATÓRIO COMPLEMENTAR. CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE. VALIDADE.

Havendo omissões/erros no relatório fiscal, é válido, antes da decisão de primeira instância, o saneamento, mediante a emissão de relatório complementar, desde que deste seja dada ciência ao contribuinte, com reabertura do prazo de defesa.

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. VIGÊNCIA DO ART. 55 DA LEI N.º 8.212/1991. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA RECONHECIMENTO DA ISENÇÃO.

Respeitado o direito adquirido, na vigência do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, as entidades beneficentes de assistência social deveriam, além de comprovar o cumprimento de todos os requisitos da referida norma, requerer a Administração Tributária o reconhecimento da isenção.

Recurso Voluntário Negado.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade. No mérito, por maioria de votos, negou provimento ao recurso.

Intimado do acórdão em 02/08/2012 (fls. 842), o contribuinte interpôs recurso especial (fls. 843/850), sustentando divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão

nº 2302-00.308, no tocante à possibilidade de convalidação do lançamento por meio de relatório fiscal complementar em caso de falha na descrição dos fatos geradores.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-058/2013, de 15/01/2013 (fls. 912/915).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pelo contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (917/924).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

O recurso foi interposto em razão da divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão nº 2302-00.308 no tocante à possibilidade de convalidação do lançamento por meio de relatório fiscal complementar. O acórdão paradigma possui a seguinte ementa:

“(...) CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO. VÍCIO NO RELATÓRIO FISCAL, INCOMPLETO.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

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 descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n 70,235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Auto de infração anulado.

Crédito Tributário Exonerado.”

A meu ver o acórdão recorrido e o acórdão paradigma adotaram a mesma interpretação não havendo, assim, divergência de teses a permitir o conhecimento do recurso especial de divergência. Explico.

Ao analisar a preliminar de nulidade do lançamento o acórdão recorrido considerou que o lançamento original de fato continha lacunas e omissões. Entendeu, no

entanto, que tais vícios foram devidamente sanados por meio do Relatório Fiscal Complementar, proferido em atendimento à solicitação de diligência efetuada antes da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 18, parágrafo 3º do Decreto 70.235/1972.

Assim o acórdão recorrido rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento

O acórdão paradigma, por sua vez, foi expresso em afirmar que não cabe ao CARF (órgão julgador de segunda instância) complementar o lançamento em caso de existência de vícios, na medida em que tal providência, nos termos do artigo 18, parágrafo 3º do Decreto 70.235/1972, compete à autoridade de primeira instância.

De fato, no acórdão paradigma, o voto condutor entendeu que diante dos vícios ali presentes, a complementação do lançamento determinada pelo julgador de primeira instância deveria exatamente ter sido a providência a ser adotada. Ausente tal providência determinou-se o cancelamento do lançamento.

Isto consta expressamente em longo trecho do paradigma:

“Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto n.º 70.235/1972 devendo ser efetuado novo lançamento, conforme previsto no 18, §3º, nestas palavras:

“Art. 18

§3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada (Redação dada pelo art.1º da Lei n.º 8.748/93)”

Tal complementação tem que ser comandada pelo órgão de primeira instância, mesmo que de ofício, pois o caput do art. 18 é determinante para a autoridade julgadora de primeira instância. É como é sabido os parágrafos e incisos devem ser interpretados em conformidade com o caput do dispositivo, que determina a regra geral.

É possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, entretanto não cabe tal complementação pela segunda instância, pois enquanto a primeira instância aprecia a impugnação quanto ao lançamento, a segunda aprecia o recurso quanto à decisão a quo.”

Para que não restem dúvidas confronto a seguir trechos dos votos do acórdão recorrido e acórdão paradigma que apontam para a adoção por ambos da mesma tese, *in verbis*:

Acórdão recorrido (2401-002.502)	Acórdão paradigma (2302-00.308)
De fato, não se pode deixar de reconhecer que o Relatório Fiscal apresentou-se omissivo e lacunoso quando tratou de descrever as	Entendo que o lançamento possui um vício na formalização. Não restou caracterizado o enquadramento dos segurados como

circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, mormente quanto à condição de isenta da entidade autuada.	empregados. O relatório fiscal está incompleto, uma vez que não houve detalhamento acerca da subordinação, para a maioria dos casos o Auditor sequer indicou qual seria a atividade prestada pelo segurado, fl. 37.
Tal situação revela-se muito claramente quando o órgão de primeira instância, ao requerer a diligência lança vários questionamentos sobre fatos narrados no relato da Auditoria e pugna pela emissão de relatório complementar necessário ao saneamento das lacunas presentes na descrição inicial. Com o novo pronunciamento fiscal, todavia, verifico que foram apresentados todos os elementos necessários a boa compreensão dos motivos que deram ensejo ao lançamento.	Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto nº 70.235/1972 devendo ser efetuado novo lançamento, conforme previsto no 18, § 3º, nestas palavras: (...) Tal complementação tem que ser comandada pelo órgão de primeira instância, mesmo que de ofício, pois o caput do art. 18 é determinante para a autoridade julgadora de primeira instância. E como é sabido os parágrafos e incisos devem ser interpretados em conformidade com o caput do dispositivo, que determina a regra geral.
Entendo ser perfeitamente cabível a emissão de relatório complementar quando o órgão julgador, percebendo algum ponto controverso na elaboração da peça inaugural do processo administrativo tributário, baixa o processo em diligência com os questionamentos que entende necessários a boa compreensão do lançamento. É de se ressaltar que, após a emissão do relatório adicional, o sujeito passivo teve a oportunidade de novamente apresentar o seu inconformismo, não se configurando qualquer prejuízo ao direito de defesa ou ao contraditório, posto que todas as vezes em que o Fisco se pronunciou foi facultada a parte adversa possibilidade de contra-atacar.	É possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, entretanto não cabe tal complementação pela segunda instância, pois enquanto a primeira instância aprecia a impugnação quanto ao lançamento, a segunda aprecia o recurso quanto à decisão a quo.

O trecho constante do paradigma no sentido de distinguir entre erros/vícios que podem ou não ser complementados como resultado de diligência acabou caracterizando, em seu contexto, *obter dictum* e não razão de decidir, já que naquele caso concreto o voto condutor demonstrou que aceitaria a complementação em diligência determinada a partir da decisão de primeira instância, fato que aconteceu no acórdão recorrido mas não no paradigma.

Destarte, tanto o acórdão recorrido quanto o acórdão colacionado como paradigma entendem que nas respectivas hipóteses seria possível a efetivação de lançamento por meio de relatório complementar a partir de diligência determinada em primeira instância. A

diferença é que no caso do acórdão recorrido tal providencia se deu enquanto no paradigma ela não aconteceu, disto decorrendo resultado diverso nos respectivos julgamentos.

Em outras palavras, não é possível dizer que a adoção da tese do acórdão paradigma aos fatos do acórdão recorrido seria capaz de reverter seu resultado. Este, a meu ver o “teste” para se caracterizar a divergência, não presente na espécie.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial interposto.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad