



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

Processo n° 23034.021549/2001-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.622 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria GLOSA DE SALÁRIO-EDUCAÇÃO
Recorrente FINANCEIRA ALFA S/A - CFI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1995 a 31/12/1995, 01/05/1996 a 31/01/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO À GARANTIA DA AMPLA DEFESA. FALTA DE ANÁLISE DE ARGUMENTOS. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. EVITAR SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A ausência, em parte, de verificação, análise e apreciação dos argumentos apresentados na primeira instância pelo sujeito passivo caracteriza supressão de instância, fato cerceador do amplo direito à defesa e ao contraditório, motivo de nulidade. Esse entendimento encontra amparo no Decreto 70.235/1972 que, ao tratar das nulidades no inciso II do art. 59, deixa claro que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Importa cerceamento ao direito de defesa o não enfrentamento pela autoridade de primeira instância das questões apresentadas em sede de impugnação.

Decisão Recorrida Nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão de primeira instância.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, relativas às contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros (Salário-Educação/FNDE), para as competências 12/1995 e 05/1996 a 01/2001.

O Relatório Fiscal informa que os valores apurados decorrem de contribuições para o salário-educação, oriundos de glosa de deduções realizadas a título de indenizações de dependentes, de empresa participante do Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental (SME), na modalidade de Indenização de Dependentes. Constituído por meio de Notificação de Recolhimento de débito (NRD), fls. 120.

As deduções indevidas foram apuradas mediante informações constantes do Sistema de Gestão da Arrecadação (SIGA) do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). O critério utilizado para o levantamento consistiu em verificar, para as competências compreendidas no período de 01/1995 a 01/2001, conforme Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento (fls. 108/120), se o valor deduzido era equivalente ao número de alunos informado pela empresa na Relação de Alunos Indenizados (RAI), tendo em conta que o valor do benefício per capita mensal é de R\$21,00.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 10/01/2005 (fls.01 e 131), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 132/169), alegando, em síntese, que:

1. seja declarada a decadência do direito de lançar o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos de 01/1995 a 12/1999;
2. seja declarada a nulidade do lançamento em função da apuração equivocada da base de cálculo utilizada pela D. Autoridade Fiscal para imputar ausência de recolhimento do Salário-educação incidente sobre a remuneração de diretores empregados, relativa as competências 12/97 a 10/98;
3. seja declarada a nulidade do lançamento em razão da apuração incorreta dos valores relacionados no período de 01/99 a 01/01, verificando-se que a base de cálculo do período foi apurada erroneamente pela fiscalização;
4. seja desconstituído o crédito tributário notadamente no que se refere a diferença relativamente à não inclusão da multa moratória e dos juros de mora, aos depósitos judiciais em função dos mesmos serem indevidos;

5. seja deferida a realização de perícia contábil a fim de esclarecer a apuração indevida dos montantes ora exigidos;
6. seja desconstituído o crédito tributário em virtude da não apresentação da totalidade das declarações de alunos do período de 07/95 a 12/00, deferindo-lhe prazo para a apresentação das demais declarações não juntadas a esta defesa.

A Coordenação-Geral de Arrecadação, de Cobrança e de Inspeção (Divisão de Análise de Defesa) do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), fls. 810/818, considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade.

A Notificada apresentou recurso voluntário (fls. 822/866), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao CARF para processa e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

Com relação às competências 12/1995 a 12/1999, vislumbramos a aplicação da decadência, a teor da Súmula Vinculante 08 do STF. Essa análise deverá ser realizada pelo Fisco por meio da nova decisão a ser proferida.

Para as competências posteriores a 12/1999, quanto às prejudiciais, há questão que merece ser analisada.

Da análise inicial dos autos, verifica-se questão prejudicial ao julgamento do recurso encaminhado, face à ocorrência de cerceamento da garantia da ampla defesa e da supressão de instância em decorrência da falta de análise de matéria fática pela primeira instância administrativa, vícios esses que devem ser sanados.

Após a apresentação da peça de impugnação de fls. 132/169 – acompanhada de anexos de fls. 170/781 (cópias de vários documentos, tais como: as Declarações referentes ao Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental - SME, bem como dos anexos registros comprobatórios das bases de cálculo do período autuado, acompanhados das planilhas explicativas das suas composições, Doc. 04; a Relação de Alunos Cadastrados - RAC, o Cadastro de Alunos – CA; os resumos de folhas de pagamento; as Guias de recolhimentos - GRPS/GPS; dentre outros) –, a Coordenação-Geral de Arrecadação, de Cobrança e de Inspeção, do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), fls. 810/818, proferiu decisão, por meio da Informação nº 213/2005 - DIADE/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC, indeferindo as alegações expostas nessa peça de impugnação.

Contudo, essa decisão não analisou, de forma suficiente, todos os pontos abordados pela peça de impugnação, eis que **não se manifestou à respeito das cópias de documentos juntados pela Recorrente** (fls. 203/780, Volumes II a IV), que sinalizam os recolhimentos por meio de Guias de recolhimentos (GRPS/GPS) e apontavam que a base de cálculo do valor apurado incluiu a remuneração dos diretores não empregados, bem como **faltou analisar se efetivamente a empresa comprovou, ou não, as deduções de Indenização de Dependentes**, mediante o Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME).

Tal decisão apenas registrou que (fls. 810/818, Volume IV):

“[...] No tocante ao questionamento para que seja declarada a nulidade do lançamento em função da ausência de fundamentação da Notificação quanto aos valores lançados a título de DS - aos honorários pagos a Diretores Empregados, informamos que a origem do débito da presente Notificação se refere a diferenças entre as bases de contribuição constantes dos comprovantes de Arrecadação Direta - CAD e as bases apuradas em GRPS/GPS/GFIP e resumo de folhas de

pagamento, relativamente, a caracterização de diretores empregados de acordo com os Demonstrativos de fls. 08/09.

Registramos que os aludidos levantamentos foram recepcionados pelo Sr. Valter dos Santos e a Senhora Rosane Ap. Dias Santos, ambos, lotados no Departamento de Recursos Humanos. Ressaltamos que não há procedência em alegar falta de fundamentação, tendo em vista que os representantes da empresa tomaram conhecimento das bases que originaram os débitos, e, na ocasião não se manifestaram, inclusive, receberam uma via do levantamento, além de assinar os Termos que fazem parte da cobrança, bem como a fundamentação legal da presente cobrança se encontra no rodapé da notificação recepcionada pela empresa. Esclarecemos ainda, que a documentação apresentada contra a referida NRD se encontra incompleta não proporcionando qualquer análise técnica que possa dar embasamento legal para o questionamento da empresa.

Com relação ao questionamento de que seja declarada a nulidade do lançamento em razão da apuração incorreta dos valores relacionados no período de 01/99 a 01/01, verificando-se que a base de cálculo do período foi apurada erroneamente pela fiscalização, esclarecemos que as diferenças cobradas nas competências relacionadas são incidentes sobre a remuneração de diretores empregados caracterizados pela fiscalização do PROINSPE, inclusive, os técnicos informaram no Termo de Encerramento que houve recolhimento de contribuições sociais para os mencionados diretores em GPS nos meses de 02 a 06/01, no entanto, o código lançado não incluiu o Salário-educação, conforme relatado à fl. 11. A contribuinte é contraditória quando afirma em expediente de fl. 31, que sobre a remuneração de diretores e empregados, optou por recolher novamente em guia do FNDE os meses 02 a 07/01, cujo montante será objeto de pedido de restituição junto ao INSS. Portanto, não cabe a alegação da empresa sobre a caracterização de diretores empregados pela fiscalização do PROINSPE.

(...)

Com relação ao questionamento para que seja desconstituído o crédito tributário em virtude da não apresentação da totalidade das declarações de alunos do período de 07/95 a 12/00, deferindo-se-lhe prazo para a apresentação das demais declarações não juntadas a esta defesa para regularização da situação dos alunos indenizados, por oportuno, cumpre-nos expor os fundamentos a seguir desenvolvidos com base no parecer 168/2005 da douta Procuradoria Federal, de fls 804 a 809.

Inicialmente, citamos o disposto no art. 5o , da Instrução n.º 01, de 23 de dezembro de 1996 do FNDE, o qual determina que: [..]" (g.n.)

Percebe-se, então, que a decisão de primeira instância (Informação nº 213/2005 - DIAD/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC) está fundamentada, preponderantemente, na questão jurídica (dispositivos do Parecer 168/2005 da Procuradoria Federal), sem analisar de

forma suficiente a questão fática registrada na peça de impugnação, eis que **não houve** o enfrentamento, dentre outros, das seguintes questões singulares¹ da controvérsia instaurada:

1. se efetivamente houve ou não os recolhimentos da verba lançada pelo Fisco por meio das Guias de recolhimentos (GRPS/GPS). A Recorrente afirma que os recolhimentos efetuados em GPS já computavam o percentual de 2,5% referente ao Salário-Educação, conforme planilhas registradas nos itens 59 e 60 da peça recursal;
2. se a base de cálculo abarcou ou não a remuneração dos diretores não empregados;
3. faltou analisar se efetivamente a empresa comprovou, ou não, as deduções de Indenização de Dependentes, mediante a frequência e o pagamento das mensalidades em estabelecimentos particulares, conforme a Relação de Alunos Cadastrados (RAC) e o Cadastro de Alunos (CA) do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME).

Considerando a garantia da ampla defesa e da supressão de instância, constata-se que a decisão de primeira instância não analisou, de forma suficiente, todos os pontos abordados na peça de impugnação, já que o seu conteúdo não abordou de forma individualizada as questões fáticas retromencionadas (itens 1 a 3 acima).

Dentro desse contexto da decisão de primeira instância, cumpre esclarecer que tal decisão deve ser pautada dentro princípio da motivação. Esta motivação exige da Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os pressupostos fáticos e jurídicos, assim como a correlação lógica entre os fatos expostos nos autos e o ato praticado, demonstrando a compatibilidade da conduta com a lei. Enfim, exige um raciocínio lógico entre o motivo, o resultado da decisão e a lei. Assim, não é razoável o exame de toda a matéria fática na fase recursal, se a Recorrente já sinalizava os fatos na peça de impugnação, isso permitirá que tal matéria fática seja analisada pela primeira instância e evitará o não cumprimento da garantia da supressão de instância e da ampla defesa. Ou caso os autos não possuam os elementos suficientes, entende-se eficaz a baixa do processo em diligência para manifestação do Fisco quanto aos argumentos apresentados.

Diante disso, entendo que a decisão de primeira instância não está devidamente motivada, eis que lhe faltou examinar as questões fáticas retromencionadas e sinalizadas na peça de impugnação (fls. 132/169 – Volume I) – acompanhada de anexos de fls. 170/781 (Volumes I a IV) –, por sua vez, repetidas na peça recursal (fls. 822/866, Volume V).

Isso está em consonância com o art. 50 da Lei 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação como condição de validade do ato.

Lei 9.784/1999– diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

¹ Questões singulares são aquelas que dizem respeito a situações específicas do caso concreto, abrangendo as questões fáticas postuladas na controvérsia instaurada entre o sujeito passivo da obrigação tributária e o Fisco.

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)

A Recorrente possui o direito de verificação e análise de todos seus argumentos na primeira instância. Não procedendo dessa forma, ocorreu a supressão de instância do direito de defesa da Recorrente, motivo de nulidade.

Da forma como foi prolatada a decisão de primeira instância, o direito do sujeito passivo ao contraditório não foi conferido de forma ampla.

E a ampla defesa, assegurada constitucionalmente aos contribuintes, deve ser observada no processo administrativo fiscal. A propósito do tema, é salutar a adoção dos ensinamentos de Sandro Luiz Nunes que, em seu trabalho intitulado Processo Administrativo Tributário no Município de Florianópolis, esclarece de forma precisa e cristalina: “*A ampla defesa deve ser observada no processo administrativo, sob pena de nulidade deste. Manifesta-se mediante o oferecimento de oportunidade ao sujeito passivo para que este, querendo, possa opor-se a pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações*”.

Ressalte-se, também, que há determinação legal para que se verifique o direito dos cidadãos, nos termos do art. 2º da Lei 9.784/1999 e do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal/1988.

Lei 9.784/1999:

Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

*I - **atuação conforme a lei e o Direito;** (...)*

*VI - adequação entre meios e fins, **vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;**(...)*

*VIII - **observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;** (...)*

*X - **garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;** (...)*

*XII - **impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;***

.....

Constituição Federal/1988:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; (g.n.)

Assim, é dever da Administração Pública garantir o direito dos cidadãos contribuintes, especialmente àqueles que se configuram como direitos e deveres individuais e coletivos, previstos na Constituição Federal/1988 como cláusula pétrea.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade **dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.***

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

*Art. 61. **A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.** (g.n.)*

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que ocorreu preterição ao direito de defesa da Recorrente, decido pela nulidade da decisão de primeira instância.

Em respeito ao § 2º do art. 59 do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve cientificar o sujeito passivo dessa decisão, emitir nova decisão, dar ciência de todas as diligências e de seus respectivos resultados (pronunciamentos da fiscalização e do órgão julgador), reabrir prazos e tomar as devidas providências para a

Desse modo, é necessário que seja efetuado o saneamento do vício apontado para que se possa julgar a procedência ou não do lançamento fiscal, bem como a análise do recurso voluntário interposto.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **ANULAR** a decisão de primeira instância, para que seja proferida uma nova decisão consubstanciada em motivação fática e jurídica, presentes nos autos, bem como seja oferecido ao sujeito passivo um novo prazo para manifestação.

Ronaldo de Lima Macedo.