



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

Processo n° 35011.003484/2003-55
Recurso n° 242.148 Voluntário
Acórdão n° 2301-01.663 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria Seguro de Acidentes de Trabalho - SAT/ GILRAT/ ADICIONAL
Recorrente MUNICÍPIO DE MAUÉS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida DRF EM MANAUS - AM

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/2000

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. DIFERENÇAS DE VALORES. APURAÇÃO. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. PROCEDIMENTO CORRETO.

Correto o lançamento fiscal realizado sobre as diferenças de recolhimentos de contribuições previdenciárias quando devidamente motivado pelo fisco, conforme determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notada mente o art. 50, da Lei n.º 9.784/99.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em rejeitar as preliminares, vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes e Adriano Gonzales Silvério que votaram pela nulidade do lançamento e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES - Presidente


DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano González Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

1. Retornam os autos após o cumprimento de diligência determinada pela Resolução n.º 205-00.105, para que o auditor fiscal esclarecesse “*se os documentos Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) foram objeto de cientificação por parte do contribuinte no início da ação fiscal*”. (fl. 98).

2. Considerando que o relatório já foi apresentado por ocasião da assentada anterior, transcrevo abaixo seu inteiro teor:

“1. Tratam os autos de Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos – NFLD lavrada contra o Município de Maués – AM. Segundo informa o relatório fiscal o ‘lançamento é correspondente a diferença que resultou após fiscalização, tendo em vista que houve o aproveitamento normal dos créditos em ação fiscal e concomitante devolução pelo Setor de Arrecadação em vários Processos de Restituição que o Município havia solicitado’.

2. O débito foi retificado pelo fisco após a entrega da NFLD ao contribuinte, conforme demonstra o ‘Discriminativo Analítico do Débito Retificado’ carreado aos autos à fl. 46.

3. Os valores considerados estão demonstrados nos autos através de planilhas contendo os valores das Guias e as retenções mensais do FPM – Fundo de Participação do Município, efetuadas pelo INSS, bem como o quadro com os valores aproveitados em ação fiscal (fls. 18/22).

4. O Município, inconformado, impugnou o lançamento, conforme petição acostada às fls. 29/34.

5. A decisão de primeira instância julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa abaixo transcrita:

‘CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. VINCULAÇÃO AO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RGPS. Diferença de valores que resultou após fiscalização, tendo em vista que houve o aproveitamento normal dos crédito em ação fiscal e concomitante devolução pelo Setor de Arrecadação.

O servidor civil ou militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas Autarquias e Fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social, desde que amparados por regime próprio de previdência social, nos termos do art. 13, da Lei n.º 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

6. O Município interpôs recurso voluntário, aduzindo, em síntese, o seguinte:

a) preliminarmente, que houve cerceamento do direito de defesa, haja vista que o auditor notificante não teria solicitado a documentação necessária para a apuração dos valores devidos, bem como a ausência de informações e documentos que demonstrem efetivamente a origem dos valores lançados impossibilitam ao recorrente qualquer tipo de contra-argumentação;

b) o procedimento adotado pelo auditor notificante de computar os valores apenas pela contabilidade, das notas de empenho, recibos e folha de pagamento do Município, sem o devido cuidado de cruzar as informações, pode causar a dupla cobrança de contribuições previdenciárias;

c) no mérito, que o Município amparava previdenciariamente todos os seus servidores, até o advento da Emenda Constitucional n.º 20, de 16/12/98, quando passou então a proteger apenas os servidores efetivos; assim, ainda que estivesse extinto o RPPS Municipal o auditor não poderia levantar retroativamente as contribuições de período atingido pela vigência da legislação municipal e constitucional;

d) defende a exclusão dos lançamentos efetuados nas competências junho/97, julho/97 a dezembro/98 (até o dia 15); bem como que o cálculo das diferenças de acréscimos legais lançados estariam incorretos.

7. As contra-razões do fisco estão acostadas às fls. 67/70 e pugnam pela manutenção da decisão recorrida.

8. Em assentada anterior a então 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social converteu o julgamento em diligência para que o fisco prestasse esclarecimentos sobre os valores levantados e as razões recursais do contribuinte (fls. 74/78).

9. As informações fiscais foram prestadas (fls. 81/82), entretanto os valores dos débitos levantados foram mantidos pelo auditor notificante.”

3. Devidamente cientificado da resposta do auditor fiscal, o contribuinte reiterou em petição suas alegações no sentido de que “não foi cientificado, por ocasião do início da fiscalização, acerca do MPF, assim como do TIAF, conforme determina a legislação”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Tendo em vista que os pressupostos de admissibilidade já foram apreciados em assentada anterior, pela antiga Segunda Câmara de Julgamento (2ª CAJ), oportunidade em que o recurso voluntário foi admitido, passo a análise das preliminares.

NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO EXPEDIDA SEM A CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE DO MPF E TIAF

2. Segundo narra o relatório fiscal “o lançamento é correspondente a diferença que resultou após fiscalização, tendo em vista que houve o aproveitamento normal dos créditos em ação fiscal e concomitante devolução pelo Setor de Arrecadação em vários processos de restituição que o Município havia solicitado”. (fl. 16)

3. Ocorre que, conforme alegado pelo recorrente e confirmado pelo auditor fiscal na informação juntado à fl. 103, não houve a regular ciência do Mandado de Procedimento Fiscal e Termo de Início da Ação Fiscal por parte do contribuinte, motivo pelo qual o Município requer a nulidade do lançamento.

4. Com efeito, sobre a questão, o auditor confirmou a informação de o contribuinte não fora cientificado do MPF e TIAF:

“A auditoria esclarece que não houve ciência do MPF e TIAF por parte do contribuinte, pois o entendimento da época era que a ciência poderia ser feita juntamente com o débito, pois o débito em questão trata-se de encontro de contas entre recolhimentos, retenções e débitos lavrados.” (fl. 103)

5. E nesse ponto, desconsiderando a interpretação normativa exarada pelo fisco, com a qual não concordo, a ação fiscal deve ser anulada, pois houve desrespeito aos direitos do contribuinte previstos na legislação vigente, que exige a ciência do sujeito passivo dos procedimentos iniciais à fiscalização.

6. O Decreto n.º 3.969/2001, sobre o qual se funda o Mandado de Procedimento Fiscal expedido no presente processo, trazia a seguinte redação:

“Decreto 3.969/2001:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência (MPF-D).

Art. 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:

I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;

(...).

Art. 4º O MPF será emitido na forma de modelos adotados e divulgados pela Diretoria de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972,

com a redação dada pelo art. 67 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.”

7. A Instrução Normativa INSS/DC N° 70, publicada no dia 15 de maio de 2002, em seu artigo 21, portanto vigente à época do lançamento fiscal, tratava da matéria nos mesmos moldes:

“Art. 21. O MPF será emitido na forma dos Anexos I a VI, do qual será dada ciência ao representante legal, ao mandatário ou ao preposto do sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.”

8. E nesse sentido, a Portaria n.º 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente atualmente, manteve a necessidade da ciência do contribuinte, apenas adequando o procedimento às facilidades tecnológicas:

“Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.”

3/2005:
9. Não é demais destacar o texto original da Instrução Normativa INSS n.º

“Art. 574. O MPF será emitido por ocasião do início do procedimento fiscal e dele será dada ciência ao representante legal, ao mandatário ou ao preposto do sujeito passivo, na forma do art. 588.

Art. 588. Será dada ciência do MPF ao sujeito passivo da seguinte forma:

I - pessoal, comprovada com a assinatura do representante legal, do mandatário ou do preposto do sujeito passivo;

II - por via postal, ou por qualquer outro meio, com prova de recebimento tomada no domicílio tributário do sujeito passivo;

III - por edital, quando os meios previstos nos incisos I e II resultarem infrutíferos.

§ 1º Ocorrendo a recusa de recebimento do MPF, o AFPS deixará a via destinada ao sujeito passivo no local da ocorrência e registrará, em todas as vias, no campo destinado ao recibo, a expressão "recusou-se a assinar", seguida da identificação do responsável pela recusa, considerando-se cientificado o sujeito passivo.

§ 2º A ciência do MPF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no § 1º do art. 645.

§ 3º Após a ciência do MPF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta relativa às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal.

§ 4º Os meios de cientificação, previstos nos incisos I e II do caput, não estão sujeitos a ordem de preferência.”

10. Dessa forma, resta claro que a instauração do procedimento de fiscalização e a ciência da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal são exigências da legislação fiscal e servem ao princípio maior de regência da administração, qual seja a segurança jurídica do ato administrativo e, por isso mesmo, o MPF deve ser emitido e regulamente entregue ao contribuinte no início do procedimento fiscal, caso contrário perderá o seu sentido.

11. É dizer: o documento deve servir como regra para informar que o sujeito passivo está sob ação fiscal, bem como para abonar o procedimento final que é o lançamento de crédito ou a emissão de auto de infração.

12. Diante de tal constatação fica evidenciado que o presente lançamento não está revestido de todas as formalidades essenciais para assegurar a regularidade do procedimento administrativo originário da lavratura do auto, visto que não observou as condições e os limites impostos pela legislação vigente.

13. A matéria já foi enfrentada na apreciação do Recurso n.º 142.729, de relatoria da Conselheira Liege Lacroix Thomasi:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO POR FALTA DE MPF VÁLIDO. O lançamento de débito deve ser precedido da emissão e ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, nos termos do disposto pelo Decreto n. 3.969/2001. Processo Anulado”

14. Cumpre ressaltar, mais uma vez, que não se trata de mero formalismo, mas sim de garantir ao contribuinte a legitimidade e a segurança do procedimento adotado pelo fisco para a imposição de uma penalidade, visto que o MPF também é um instrumento de controle da atividade de fiscalização. E esse foi o posicionamento adotado no julgamento do Recurso n.º 147.388, *in verbis*:

“MPF. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF confere aos lançamentos e autuações legitimidade de que decorreram dos motivos e informações nele declarados. É também instrumento de controle da atividade de fiscalização. A ausência de MPF torna nulo todo o procedimento. Processo Anulado.”

15. A importância do documento se justifica consideradas algumas das informações constantes no MPF, quais sejam, o objeto de verificação em relação às obrigações tributárias, o prazo para execução do mandado, os nomes dos auditores com os quais o contribuinte se relacionará durante o período de trabalho fiscal, além de comunicar aos representantes da empresa que haverá o início da ação fiscal.

16. Tal é a relevância do MPF que a exigência do documento é feita até mesmo para os casos mais urgentes, como por exemplo, de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou outra prática de infração à legislação tributária, em que a demora do início do procedimento possa colocar em risco os interesses do fisco, principalmente na possibilidade de subtração de provas, situações em que poderá ser emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), no prazo de cinco dias, a partir do início do procedimento, do qual será dada ciência regular ao sujeito passivo. Eis o teor da Portaria RFB nº 4.066, de 2 de maio de 2007, *in verbis*:

“Art. 5º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária ou previdenciária, em que o retardado do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o AFRFB deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado da data do início do mesmo, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, o AFRFB deverá lavrar termo circunstanciado, mencionando tratar-se de procedimento fiscal amparado por este artigo e contendo, no mínimo, as seguintes informações:

I - dados identificadores do sujeito passivo;

II - natureza do procedimento fiscal e descrição dos fatos, bem assim o rol dos livros, documentos ou mercadorias objeto de retenção ou apreensão, se houver;

III - nome e matrícula do AFRFB responsável pelo procedimento fiscal;

IV - nome, número do telefone e endereço funcional do chefe do AFRFB a que se refere o inciso anterior.

§ 2º Do termo referido no parágrafo anterior será dada ciência ao sujeito passivo, sendo-lhe fornecida cópia.”

17. Um ponto a ser destacado, para refutar a tese trazida por aqueles que defendem que o MPF é um mero procedimento é que, nas poucas exceções trazidas pela Portaria n.º 4.066 para as quais não se exige a expedição do Mandado, o artigo 11 do normativo traz em seu parágrafo único a exigência de, na hipótese de realização de diligência, em decorrência dos procedimentos fiscais, deverá ser emitido ‘MPF-D’. É dizer, caso a fiscalização tenha que se deslocar até o estabelecimento do contribuinte deverá adotar providências para assegurar o cumprimento regular fiscalizatório.

18. Assim, a lógica procedimental assegura concluir que, se há necessidade de emissão do MPF-D é porque afigurar-se como essencial que o contribuinte tenha ciência do documento no ato do seu cumprimento, ou seja, no início dos trabalhos de fiscalização.

19. Eis o inteiro teor do dispositivo citado:



“Art. 11. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

I - realizado no curso do despacho aduaneiro;

II - interno, de revisão aduaneira;

III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva;

IV - relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais);

V - destinado, exclusivamente, à aplicação de multa por não atendimento à intimação efetuada por AFRFB em procedimento de diligência, realizado mediante a utilização de MPF-D ou MPF-Ex;

VI - destinado à aplicação de multa por não atendimento à Requisição de Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001;

Parágrafo único. Na hipótese de realização de diligência, em decorrência dos procedimentos fiscais de que trata este artigo, deverá ser emitido MPF-D.”

20. Ajuda a formar a minha convicção no sentido da exigência de ciência prévia do MPF pelo contribuinte o exame da hipótese prevista no art. 22, §2º, da mesma Portaria, que estabelece: *“os MPF emitidos antes de 2 de maio de 2007, cujos procedimentos ainda não tiveram **início mediante ciência ao sujeito passivo**, deverão ser objeto de emissão de novo MPF nos termos desta Portaria”*.

21. Buscando realizar a verificação e a cobrança dos tributos, o nosso ordenamento jurídico não aceita qualquer imposição por parte do fisco sem que sejam cumpridas todas as exigências e procedimentos previstos na legislação tributária, lei ou atos reguladores infra legais, sob pena de ferir o princípio da legalidade. Veja-se que, na fixação de regras procedimentais são relevantes as normas da legislação tributária, pois tais normas são complementares e integram as normas tributárias maiores, conforme estabelecido pelos artigos 96 e 100 do CTN:

“Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo."

22. Nesse caminho, pertinente para a compreensão do tema, principalmente quanto aos limites impostos ao fisco no que tange aos atos de fiscalização, os ensinamentos dos mestres Roque Carrazza e Eduardo Botallo (In Revista Dialética de Direito Tributário, nº 80, Dialética, pp. 104):

"(...) o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tem a natureza jurídica de ato administrativo, implicando 'ordem específica' para a instauração pelos Auditores Fiscais da Receita Federal, dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF. A partir da criação da figura do MPF, em suas várias modalidades, o agir fazendário, na esfera federal, sofreu expressiva limitação, já que este documento tornou-se juridicamente imprescindível à validade dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Vai daí que procedimentos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, que sejam instaurados a descoberto do competente MPF, são inválidos e, nesta medida, tizam de irremediável nulidade as providenciais fiscais eventualmente adotadas contra os contribuintes."

DO TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL – TIAF

23. E o mesmo raciocínio acima desenvolvido se aplica à exigência de cientificação do sujeito passivo do Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF), o qual deve ser emitido pela fiscalização com o objetivo de informar o contribuinte da ação fiscal, e intimá-lo a apresentar, em dia e em local determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias.

24. A Ordem de Serviço da Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS n.º 198, de 22 de dezembro de 1998, que alterou o termo de início e o de encerramento da ação fiscal, instituiu o termo de intimação para apresentação de documentos e aprovou instruções de preenchimento, dispõe o que segue:

"2 - O TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - TIAF constitui procedimento solene e obrigatório, caracterizando ato vinculado do Fiscal de Contribuições Previdenciárias - FCP, no pleno exercício de suas funções, tendo por finalidade cientificar o contribuinte de que o mesmo encontra-se sob ação fiscal."

(OS DIR. ARREC. E FISC. INSS 198/98 - OS - Ordem de Serviço DIRETORIA DE ARRECAÇÃO E FISCALIZAÇÃO DO INSS nº 198 de 22.12.1998)

25. A Instrução Normativa INSS n.º 70/2002, assim tratava do documento em questão:

“Art. 42. A lavratura do Termo de Início de Auditoria Fiscal (TIAF) constitui-se em procedimento obrigatório, caracteriza-se ato vinculado do AFPS no pleno exercício de suas funções e tem por finalidade cientificar ao sujeito passivo que ele se encontra sob auditoria fiscal.”

26. Importante também destacar que a IN MPS/SRP n.º 23, de 30/04/2007, deu nova redação ao art. 591 da IN n.º 3/2005 para assegurar que a ciência do TIAF dá início ao procedimento fiscal, implicando, inclusive, na perda da espontaneidade do sujeito passivo, no que diz respeito à regularização da situação que tenha configurado a infração:

“Art. 591. O TIAF emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, tem por finalidades cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.

§ 1º Será dada ciência do TIAF ao sujeito passivo na forma prevista no art. 588.

§ 2º A ciência do TIAF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no §3º do art. 645.

§ 3º O sujeito passivo deverá apresentar a documentação e as informações no prazo fixado pelo AFPS, que será de, no máximo, dez dias úteis, contados da data da ciência do respectivo TIAF.

§ 4º A não apresentação dos documentos no prazo fixado no TIAF ensejará a lavratura do competente Auto-de-Infração, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades previstas em lei.

§ 5º Deverá constar do TIAF, se for o caso, a intimação para que o sujeito passivo libere ao AFPS documentos com vistas à extração de cópias reprográficas ou, se o sujeito passivo preferir, forneça as cópias necessárias à instrução do processo a ser instaurado.

§ 6º Para o fim previsto no caput, considera-se documento aquele definido no inciso IV do parágrafo único do art. 606.

§ 7º Após a ciência do TIAF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta referente às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal.”

27. Nesse sentido, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal da Secretaria da Fazenda da Bahia, ao julgar o processo AI n.º 300449.0176/02-9, de relatoria de Verbena Matos Araújo, entendeu haver vício insanável no procedimento fiscal quando ausente o TIAF, pois a falta do documento válido implica violação de um direito do contribuinte, configurando-se, assim, prejuízo jurídico para o atuado, por ofensa ao princípio da segurança jurídica, uma das facetas do princípio do devido processo legal:

“ICMS NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo, é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação



fiscal. A legislação enumera os atos que dão início ao procedimento fiscal. O Auto de Infração deve ser precedido de Termo de Apreensão ou de Termo de Início de Fiscalização, salvo nas situações expressamente excepcionadas pela legislação. A falta de Termo de Início de Fiscalização válido vicia o procedimento, pois implica violação de um direito do contribuinte, configurando-se, assim, prejuízo jurídico para o atuado, por ofensa ao princípio da segurança jurídica, uma das facetas do princípio do devido processo legal. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

(Processo AI n.º 300449.0176/02-9 - Acórdão CJF Nº 0242-11/03-1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL – Relatora: VERBENA MATOS ARAÚJO)

28. Pois bem, Feitas tais considerações, resta adentrar na questão da nulidade. E sob esse aspecto, a legislação determina exatamente quais os motivos e os atos a serem praticados em caso de sua decretação:

“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 supri-la 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.”

29. Dessa maneira, não obstante os documentos em questão terem sido emitidos na fase da ação fiscal e, portanto, fora do contraditório administrativo, entendo que as falhas apontadas no presente caso foram além do período de investigação fiscal e acabaram por cercear o direito de defesa do sujeito passivo, porquanto a ausência da ciência de MPF e do TIAF em momento oportuno tolheram garantias mínimas asseguradas ao recorrente.

30. Outro elemento que serve para juntar forças argumentativas sobre a necessidade de observância mínima de cientificação do contribuinte, para o início do ato fiscalizatório é que, conforme documento de fl. 12, a ação fiscal está baseada em revisão fiscal, sem contudo constar a devida fundamentação legal e a motivação para adoção do procedimento de exceção, o que agrava a situação do sujeito passivo.

31. Pelo exposto, meu voto é no sentido da nulidade do lançamento fiscal por vício formal. Entretanto, caso o Colegiado não acate a minha posição, passo a análise dos demais pontos recursais.

DO LANÇAMENTO FISCAL

32. A recorrente alega que *“as notificações que não informam o documento de origem dos valores lançados, impossibilitam ao Recorrente qualquer tipo de contra-argumentação, pois, somente o Auditor notificante sabe de onde foram extraídos”*. (fl. 59)

33. Continua o contribuinte em seu inconformismo aduzindo, no mérito, que *“(…) não informou quais das empresas mencionadas no relatório de fatos geradores já foram fiscalizadas e autuadas, deixando de deduzir as contribuições por elas recolhidas, negociadas em parcelamento de débito, ou confessadas em GFIP”*. (fl. 61)

34. A 2ª CAJ, quando da análise do recurso apresentado pelo contribuinte, converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização prestasse informações a respeito do lançamento.

35. No intuito de cumprir a diligência, os auditores apresentaram a Informação Fiscal de fls. 81/82, a qual dispõe:

“Referente à solicitação da Seção de Análises, Defesa e Recurso, de 10/08/2004, informo o que segue:

- Houve apuração dos débitos no Município pelo Fiscal designado em fiscalização de rotina com o aproveitamento dos créditos (guias e retenções do FPM) e, houve a concomitante restituição de parcela desses valores retidos efetuados por outro Setor, por servidor diverso do fiscal notificante.

2. Dessa forma, houve inconsistência na apropriação dos créditos pela Fiscalização em algumas competências, o que foi amplamente questionado pela Defesa, com demonstrativo de que, em decorrência, a Fiscalização havia apurado valor a maior em algumas competências e menor em outras.

3. Diante disso, a Seção de Análise, Defesa e Recursos promoveu um amplo levantamento, com Demonstrativo dos créditos aproveitados em ação fiscal (guias, retenções do FPM e parcelamentos existentes nas competências apuradas), bem como, deduzido a restituição efetuada pelo setor competente.

4. Dessa feita, foi elaborado o demonstrativo, constante dos autos (fls. 18/21) com conteúdo que passaremos a explicitar a seguir:

a) nas folhas 18/19 – todos os créditos da empresa (guias, retenções, parcelamentos especial, por competência);

b) nas folhas 20/21 – todos os créditos aproveitados na fiscalização nas diversas notificações, ou restituído, o que gerou o saldo (positivo ou negativo) e tal saldo consta nas folhas 20/21 com o nome créditos da empresa;

c) os créditos positivos foram aproveitados nas diversas notificações e os créditos negativos estão sendo objeto de cobrança nesta notificação.

d) a competência 11/2000 não faz parte desta notificação e com relação às competências 01 a 06/2001 a empresa já recebeu todos os demonstrativos dentro das respectivas decisões e, caso haja saldo a seu favor deverá entrar com o processo adequado a pleitear o direito alegado.”

36. E por esse motivo entendo que razão não assiste ao contribuinte, tendo em vista que resta demonstrado que o lançamento feito sobre a diferença negativa, que resultou após a fiscalização, estava dentro da base de cálculo das contribuições previdenciárias, foi devidamente motivado, conforme determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notada mente o art. 50, da Lei n.º 9.784/99.

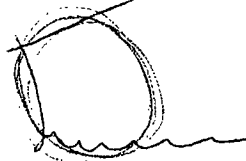
37. Feitas essas considerações, entendo que o lançamento fiscal deve prevalecer, uma vez que sanada a ausência de motivação pelo cumprimento da diligência.

CONCLUSÃO

38. Insto posto, voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator