



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

Processo n° 35013.003123/2004-70
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-008.226 – 2ª Turma
Sessão de 26 de setembro de 2019
Matéria NULIDADE DO LANÇAMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida FUNDAÇÃO BAHIANA DE CARDIOLOGIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/12/1998

NORMAS PROCESSUAIS. VÍCIO NO LANÇAMENTO. CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE.

Não existe prejuízo à defesa ou nulidade do lançamento quando os fatos encontram-se devidamente descritos e documentados nos autos, permitindo a empresa o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, Debcad nº 35.308.789-0, relativo a contribuições sociais previdenciárias devidas pelos segurados empregados, incidentes sobre pagamentos a segurados tidos pelo Fisco como empregados, no período de 9/1996 a 12/1998.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 387/403.

Às fls. 812/829, consta Decisão de Notificação Nº 04.401.4/214/2004, que julgou procedente o lançamento aqui tratado.

Às fls. 1314/1321, consta Acórdão de Julgamento de Recurso Voluntário, prolatado **pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social**, a seguir ementado, que, por unanimidade de votos, anulou o lançamento.

EMENTA

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. ARBITRAMENTO.

Na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito deve haver a expressa fundamentação legal do arbitramento procedido no relatório Fundamentos Legais do Débito. A inobservância das formalidades legais na lavratura da NFLD configuram a sua nulidade.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO NULA.

Em função do Pedido de Revisão de Acórdão interposto pela Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador (fls. 1331/1339), a 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes declarou a nulidade, **por vício formal**, da NFLD em tela, às fls. 1348/1353. Confira-se a ementa:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. DESCARACTERIZAÇÃO. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

1. E nula, em decorrência de vício formal, a lavratura de NFLD amparada em procedimento arbitrado sem a indicação do correspondente fundamento legal que o autoriza.

Recurso Especial da Fazenda Nacional às fls. 1364/1373, pugnando pelo afastamento da nulidade pronunciada e pelo decreto de decadência até a competência de 11/1998, inclusive.

O recurso foi parcialmente admitido por meio da decisão de fls. 1377/1380, no tocante à matéria "a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento".

Intimado, o sujeito passivo apresentou - tempestivamente - contrarrazões às fls. 1395/1407, oportunidade em que pugnou fosse negado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Do conhecimento.

O Recurso Especial é tempestivo. Com isso, passo à análise dos demais requisitos de admissibilidade.

Como já relatado, o acórdão recorrido deu provimento ao recurso do contribuinte por meio da seguinte ementa e dispositivo:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. DESCARACTERIZAÇÃO. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

1. É nula, em decorrência de vício formal, a lavratura de NFLD amparada em procedimento arbitrado sem a indicação do correspondente fundamento legal que o autoriza.

Processo Anulado.

[...]

ACÓRDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos em anular, por vício formal, a NFLD.

Votaram pelas conclusões as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira.

Consoante identificado no despacho de admissibilidade, o apelo em análise suscitou divergências com relação aos seguintes pontos: **i) "a decisão recorrida entendeu haver arbitramento onde ele não necessariamente existe", ii) "decretação da nulidade sem a comprovação de prejuízo", e iii) "a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento", sendo certo que foi dado seguimento apenas à última divergência.**

Por sua vez, o sujeito passivo, em contrarrazões, sustentou o não conhecimento do recurso com relação às três divergências apontadas pela Fazenda. Com isso, somente serão enfrentadas as razões atinentes à divergência que teve seu seguimento definitivamente admitido.

O voto condutor vazou entendimento de que a Fiscalização valeu-se, efetivamente, de procedimento fiscal arbitrado e, assim procedendo, diferentemente de como atuou, deveria ter declinado o fundamento legal que lhe autorizaria tal arbitramento. Veja-se:

Contudo, o cerne da questão que se pretende ser analisado por esta Casa, situa-se em verificar efetivamente se trataria ou não de procedimento fiscal arbitrado, e na esteira do posicionamento

adotado por este Relator, quando do julgamento ora atacado, acredito sim que a douta autoridade fiscal valeu-se de tal expediente para efetuar o lançamento, sem, no entanto, ter o cuidado de indicar o fundamento de direito que o ampara, o que torna a NFLD nula.

Concretamente falando, segundo o acórdão reclamado, o Fisco teria se valido das Notas Fiscais e dos RPA's para se determinar a remuneração paga aos segurados que enquadrrou como empregados.

Não obstante, a discussão concernente a se teria havido, ou não, o arbitramento **não foi** devolvida a esta Turma.

Nesse contexto, o que se pretendeu no Recurso Especial foi trazer dissídio jurisprudencial que assentasse não haver nulidade do lançamento a ser pronunciada, quando a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não trouxer óbice ao exercício do direito à ampla defesa. Confirmam-se os paradigmas naquilo que importa ao caso:

*NORMAS PROCESSUAIS - CAPITULAÇÃO LEGAL
NULIDADE INEXISTENTE.*

O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal.

Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada Não há nulidade sem prejuízo. Acórdão CSRF/02-02.301

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DESCRIÇÃO DOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL - IMPRECISÃO - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE - PROCESSO REFLEXIVO - DECORRÊNCIA PROCESSUAL: Tendo a peça impositiva procedido à perfeita descrição dos fatos, possibilita ao contribuinte seu amplo direito de defesa, ainda mais que ele foi exercido em sua plenitude **A capitulação legal, cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, mas com perfeito enquadramento do tipo fiscal, não conduzindo à efetiva confusão nos argumentos de defesa, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento.** Sendo processo reflexivo, pelo princípio da decorrência processual, é de se adotar a mesma decisão prolatada no processo principal. Acórdão CSRF/01-04.779*

Prosseguindo então, aduziu o sujeito passivo em contrarrazões tratarem de paradigmas genéricos, além de supostamente não haver semelhança entre as situações fáticas - de lá e daqui.

Não vejo dessa forma. A matéria com seguimento admitido, dada a sua generalidade própria, acaba sendo abordada em situações que não necessariamente se relacionariam com a dos presentes autos, o que não quer dizer que não haja a divergência de interpretação da legislação tributária (arts 11, 59 e 60 da Lei 70.235/72) que mereça ser solucionada por este Colegiado.

Vale dizer, penso que o que se discute é se a falta ou insuficiência da fundamentação legal no lançamento, seja relacionado ao direito material, seja relacionada a procedimentos, seria motivo suficiente para se anular o lançamento à luz dos dispositivos legais acima citados.

Nesse contexto, encaminho no sentido de conhecer do recurso apresentado.

Do mérito

Como citado alhures, a controvérsia cinge-se em se determinar se a insuficiência ou mesmo a falta de descrição da capitulação legal é motivo suficiente para o decreto de nulidade do lançamento, ainda que em decorrência de vício de natureza meramente formal.

Pois bem.

A autuação - cota do segurado - recaiu sobre os valores pagos a diversos médicos que prestaram serviços a autuada e que foram considerados pelo Fisco como segurados empregados, a teor do artigo 12, I, "a" da Lei 8.212/91, apontado pelo autuante no Relatório Fiscal.

As bases de cálculo declinadas, também naquele Relatório Fiscal, foram extraídas da Conta Razão 3.01.02.008 - "Serviços de Terceiros Pessoas Jurídicas".

A metodologia adotada e aplicada consistiu no seguinte:

4.3.2. Sobre a base de cálculo apurada nos registros contábeis, Razão conta: 3.01.02.008 (Serviços de Terceiros Pessoas Jurídicas), apresentado pelo contribuinte, foram aplicadas as alíquotas de contribuição devidas em função do ramo de atividade da empresa, compreendendo, somente, a rubrica: contribuições descontadas dos segurados. Ressalte-se que a empresa no período do débito gozava do benefício da isenção.

4.3.3. Cada levantamento corresponde a valores pagos a uma determinada clínica, onde estão identificados os dados dos médicos que prestam serviço utilizando o CNPJ da mesma. A relação de clínicas com os respectivos médicos consta no Anexo 6 desta NFLD. O valor da contribuição do segurado foi levantada obedecendo o limite máximo do salário-de-contribuição da época (vide Anexo 7).

4.3.4. Vale ressaltar que relativamente a determinadas clínicas que possuem mais de um profissional que presta serviço a FBC, o procedimento adotado foi o seguinte: somamos os valores pagos no mês a clínica e dividimos pelo número de médicos que laboram na FBC e aplicamos o limite máximo do salário-de-contribuição da época.

5. Em cada competência incluída nesta Notificação, o valor originalmente devido corresponde à aplicação dos percentuais determinados pelo ordenamento jurídico vigente sobre a remuneração apurada.

[...]

9. Toda a fundamentação legal do débito ora levantado encontra-se detalhada no relatório FUNDAMENTOS LEGAIS, anexo a esta notificação.

Por sua vez, o artigo 10 do Decreto 70.235/72 estabelece os elementos que devem constar do auto de infração, ao passo que o artigo 11, aqueles que devem constar da notificação de lançamento. Destaquem-se aqui os seus incisos IV e III, respectivamente, nos seguintes termos:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

[...]

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

[...]

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

Quanto a esse elemento, não há dúvida que fora regularmente apontado o dispositivo legal que fundamentou a cobrança relacionada aos pagamentos efetuados àqueles profissionais médicos na condição de segurados empregados.

Nesse ponto, não há que se confundir o dispositivo legal que fundamentou a exigência, com aquele que teria dado respaldo à adoção de determinado procedimento.

Por outro lado, o artigo 59 do mesmo Decreto 70.235/72, ao tratar de nulidade, estabelece que são nulos os **i)** atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e **ii)** os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Percebe-se da leitura acima, que ressalvada a temática da competência, há uma especial e importante preocupação do legislador ordinário em salvaguardar o Direito de Defesa, constitucionalmente assegurado, que se é levado a efeito uma vez oportunizado o contraditório e a ampla defesa, além de observado o devido processo legal, seja no âmbito judicial, seja no administrativo.

Posto desta forma, oportunizado o contraditório, a ampla defesa e observado o devido processo legal, tem-se preservado o direito de defesa do recorrente, cuja preterição, aí sim, poderia dar azo ao decreto de nulidade da decisão.

No mesmo sentido é o § 3º do dispositivo encimado, ao prescrever que "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".

No caso em exame resta patente que a falta de menção ao dispositivo legal que teria autorizado, nos dizeres do relator, o arbitramento, não trouxe qualquer prejuízo ao autuado, que desde o lançamento sabia com clara precisão qual a base de cálculo utilizada pelo Fisco e contra qual deveria, se fosse o caso, se insurgir.

Note-se, mais uma vez, que o procedimento adotado foi rigorosamente descrito pelo autuante em seu relatório fiscal, não havendo que se falar em qualquer comprometimento ao direito de defesa do sujeito passivo, o que faz com que, penso eu, deva ser aproveitado o ato supostamente viciado, em observância ao princípio do *pas de nullite sans grief*, segundo o qual não se declara a nulidade de um ato sem que seja provado o prejuízo causado por ele.

Nessa mesma linha orienta o § único do artigo 283 do NCPC, *in verbis*.

Art. 283. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo ser praticados os que forem necessários a fim de se observarem as prescrições legais.

Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa de qualquer parte.

Ademais, posicionamento diverso acabaria, assim entendo, contrariando os princípios da eficiência, da razoável duração do processo e da instrumentalidade das formas, que devem nortear, também, o processo administrativo.

A título ilustrativo, colaciono a ementa do acórdão 9202-006-970.

NORMAS PROCESSUAIS. VÍCIO NO LANÇAMENTO. CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE.

Não existe prejuízo à defesa ou nulidade do lançamento quando os fatos encontram-se devidamente descritos e documentados nos autos, permitindo a empresa o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa. A mera não indicação de dispositivo legal, quando desincumbiu-se a autoridade fiscal do ônus de demonstrar a ocorrência do fato gerador e das circunstância que ensejaram o lançamento fiscal não enseja a nulidade do lançamento.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso interposto par DAR-LHE provimento, com o conseqüente retorno dos autos à instância *a quo*, com vistas a prosseguir no julgamento das demais matérias.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti