



2º CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03/04/09
Isis Sousa Moura
Matr. 4295

CC02/C05
Fls. 110

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 35226.001470/2006-24
Recurso nº 141.861 Voluntário
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Acórdão nº 205-01.383
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente MUNICÍPIO DE BOM PRINCÍPIO DO PIAUÍ - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida DRP EM TERESINA-PI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2003 a 31/01/2003

**INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE
NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.**

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

**CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SEGURADO
EMPREGADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

CARGO EM COMISSAO. RGPS.

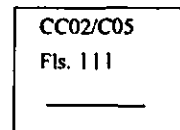
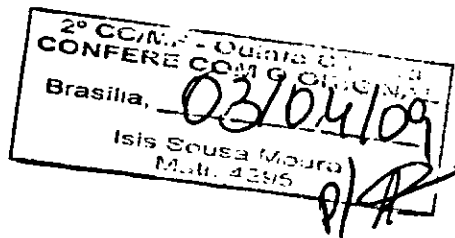
O servidor ocupante de cargo em comissão, quando não amparado por Regime Próprio de Previdência Social - RPPS deve, obrigatoriamente, contribuir para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À
COBRANÇA DE TRIBUTOS.**


É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

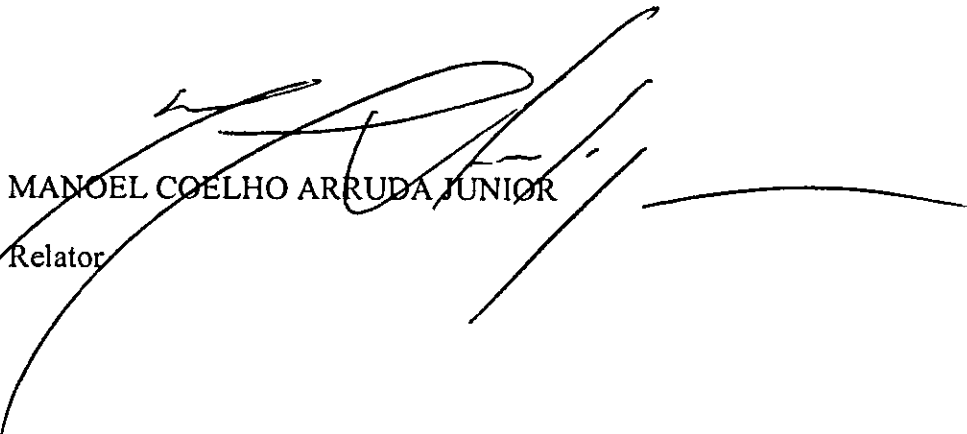
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os membros da quinta câmara do segundo conselho de contribuintes, Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira que votou pela anulação da decisão de primeira instância para complementação do relatório. Ausência justificada do Conselheiro Marcelo Oliveira.

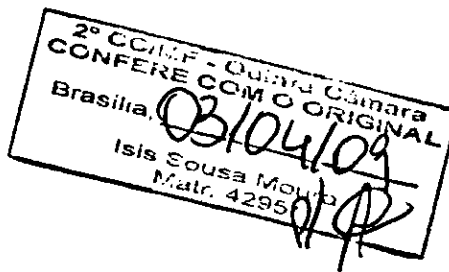

JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente


MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Edgar Silva Vidal (Suplente).

8

 - 
2



Relatório

Trata-se de NFLD referente às contribuições previdenciárias correspondentes à parte dos empregados, da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga pela Prefeitura Municipal de Bom Princípio do Piauí a servidores não vinculados a regime próprio de previdência social, a pessoas físicas prestadoras de serviços, caracterizadas pela fiscalização na categoria de segurados empregados, e as pessoas físicas contribuintes individuais [trabalhadores autônomos], na competência 01/2003.

Os fatos geradores foram apurados com base em notas de empenho, folhas de pagamento e recibos de pagamento.

Em 02/08/2003, o Notificado foi cientificado da NFLD, tendo apresentado, tempestivamente, impugnação [fls. 34/48].

No dia 10/11/2004, os autos foram encaminhados à Seção de Fiscalização para identificar corretamente o sujeito passivo do lançamento [MUNICÍPIO DE BOM PRINCÍPIO DO PIAUÍ – PREFEITURA MUNICIPAL], conforme determinado no art. 351, parágrafo único, da IN n. 65/2002, tendo sido juntados, na oportunidade, nova folha de rosto e novos relatórios da NFLD [fls. 54/74] e encaminhado cópias ao contribuinte, com reabertura do prazo de defesa.

Devolvido o prazo ao sujeito passivo, esse restou silente [fls. 79].

Por meio de DN n. 16.401.4/0036/2006 [fls. 80-88] decidiu pela procedência do lançamento.

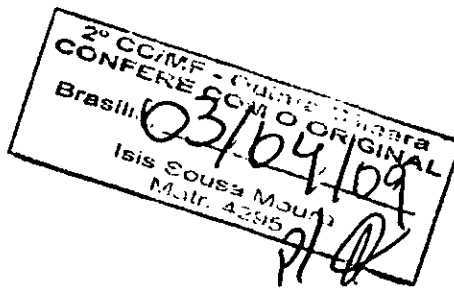
Insatisfeita com a DN prolatada, o Notificado interpôs tempestivamente recurso voluntário que alegou, em síntese:

- a) A inconstitucionalidade da cobrança sobre a remuneração dos ocupantes de cargo em comissão, cargo temporário, emprego público, dos prestadores de serviços e dos trabalhadores autônomos, uma vez que esses não são servidores do Município, não possuindo vínculo empregatício com o Município;
- b) Não pode ser aplicado aos servidores autônomos o mesmo percentual aplicado às empresas privadas;
- c) O valor das contribuições previdenciárias foi lavrado por estimativa, sem respaldo em qualquer ordenamento jurídico;
- d) O §13, do art. 40, da CF/88, acrescentado pela Emenda Constitucional n. 20/98, uma vez que tal dispositivo é inconstitucional, por não observar os princípios federativo, da isonomia e da imunidade recíproca;
- e) Requereu, ao final, que o lançamento seja julgado totalmente improcedente.

Instada a se manifestar, a DRP repisou os argumentos já expostos [fls. 106-109].

É o Relatório.

0



Voto

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto à alegação de inconstitucionalidade, ressalta-se que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

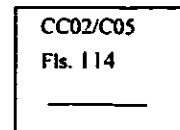
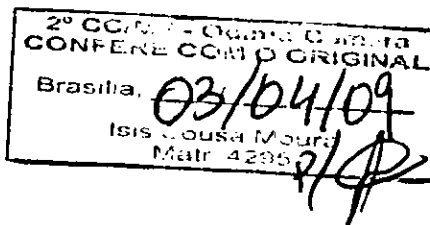
“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, os Conselhos de Contribuintes se auto-impuseram com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

a



Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

"O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária"

DA COMPETÊNCIA DA ENTIDADE PREVIDENCIÁRIA E DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL EM SEGURADO EMPREGADO

Em relação às alegações de que o Instituto deve abster-se de transformar uma relação entre pessoas jurídicas – autônomo e empresa - numa relação de emprego, entendendo tratar-se de matéria de competência da Justiça do Trabalho, a mesma é inaceitável, pois a legislação previdenciária é especial e autônoma, não se conflitanto com as leis trabalhistas.

A atuação de ambas se processa paralelamente; cada qual atua com total independência harmônica e complementarmente entre si.

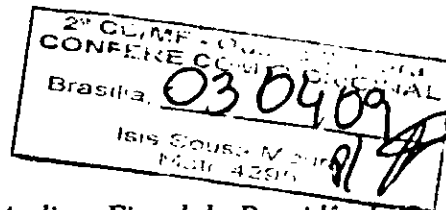
Com bem citado pela autoridade fiscal, quando do Relatório Fiscal, o art. 33, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, alterado pela Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001, conferiu ao INSS competência para normatizar o recolhimento das contribuições sociais:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Além disso, o Auditor Fiscal da Previdência Social - no exercício de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, art. 142, CTN - ao constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I, do *caput* do art. 9º, RPS, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado [art. 229, § 2º, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99]:

5

5



RPS - ART. 229 , §2º- Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

O CTN já previa, antes mesmo da inserção desse famigerado parágrafo único – art. 116 - , em seu art. 150, §4º, a possibilidade de não homologar o lançamento quando comprovado dolo, fraude ou simulação:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

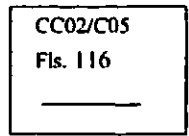
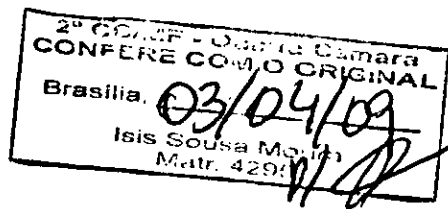
Dessa forma, se a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio de seu órgão fiscal, observou ato previdenciário que não se coaduna com a realidade fática, deve, por força de obrigação legal, investigá-lo, e, se for o caso, promover a sua descaracterização.

Ressalta-se, entretanto, que a Entidade Previdenciária deverá se eximir do *onus probandi*, logo, tornar evidente a situação jurídica existente, sob pena de ser declarada a nulidade do lançamento.

Consoante Relatório Fiscal [fls. 69-70] e anexos juntados, a Fiscalização compreendeu que constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas em decorrência de :

[...] pagamentos de remuneração aos servidores municipais, decorrentes do exercício de funções em diversos órgãos da administração pública municipal.

[...] A ocorrência dos fatos geradores das contribuições apuradas se deu com os pagamentos de remuneração aos prestadores de serviços, no exercício de atividades de telefonista, agentes de saúde, agentes comunitários de saúde e assessor secretaria municipal, junto aos órgãos da administração pública municipal.



O salário contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, foi apurado através das notas de empenho, folhas de pagamento e recibos de pagamentos de remuneração efetuados aos prestadores de serviços, conforme Demonstrativo Pagamentos Remuneração a Prestadores de Serviços Enquadrados como Empregados”, e lançado no Levantamento “SP – Serviços Prestados-Empregados”.

A fiscalização caracterizou os trabalhadores quês prestaram serviços à Prefeitura Municipal de Bom Princípio do Piauí-PI, na categoria de segurados empregados, tendo em vista que a relação jurídica estabelecida se enquadrou nos pressupostos básicos previstos na legislação previdenciária, relativamente à relação de emprego – Art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei n. 8.212/91 (pessoalidade, não eventualidade, subordinação e mediante remuneração) [...]

Não obstante a menção pela autoridade fiscal de observância aos pressupostos da relação de emprego, observo que o Relatório Fiscal não traz à tona elementos suficientes para corroborar o vínculo empregatício entre a sociedade empresária e os tidos segurados empregados.

Ressalta-se que o Relatório Fiscal, apenas menciona conceitos teóricos sobre relação de emprego e vínculos empregatícios, não demonstrando a relação no sentido prático.

Ademais, SUBSUNÇÃO significa empregar a norma em um caso concreto, sendo assim, a Fiscalização ao promover o lançamento não demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe deram suporte, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas.

Nesse sentido, importante mencionar o art. 37 da Lei 8.212/91:

ART.37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

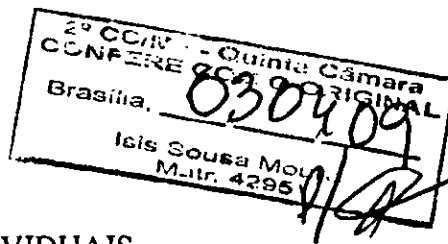
Por todo o exposto, voto pela nulidade do lançamento *sub examinem*, uma vez que a mesma não está em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado, EM PARTE, o exame de mérito.

DO MÉRITO

SERVIDORES

No que tange aos servidores, exercentes de cargo em comissão, vale dizer que



CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

No que tange às remunerações pagas a trabalhadores autônomos vale dizer que o lançamento não merece qualquer retoque, pois a autoridade notificante, com espeque no art. 22, III, da Lei n. 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Desta forma, comprovado o pagamento de remuneração a autônomos/contribuintes individuais, conforme se percebe nos relatórios da NFLD e havendo embasamento legal para a exação, improcedentes as alegações da Entidade Municipal.

SELIC

Insurge-se a recorrente contra a aplicação da taxa SELIC ao argumento de que seria ilegal.

Registre-se, porque importante, que a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, afasta literalmente os argumentos erguidos pelo recorrente. De fato, as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

A propósito, convém mencionar que o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 03, nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 3 É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasil 030409
ISIS SOUZA
P. 17

CC02/C05
Fls. 118

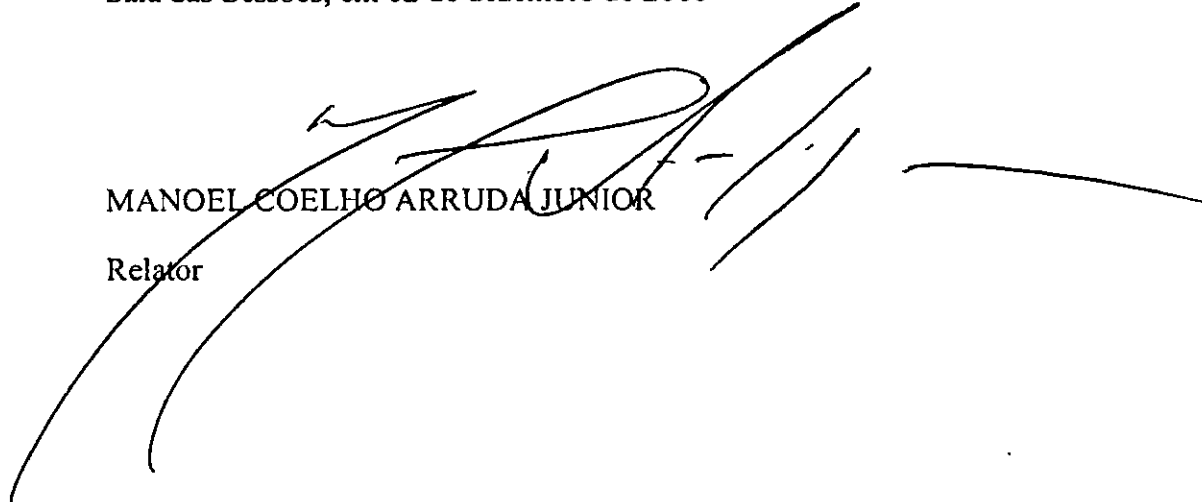
Nesse contexto, correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso.

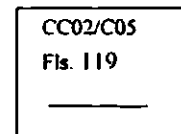
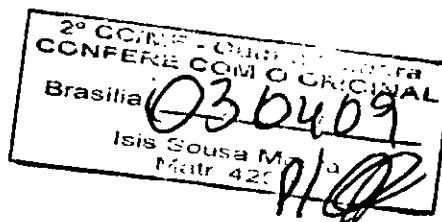
Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008


MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Relator







Declaração de Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

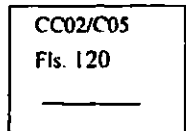
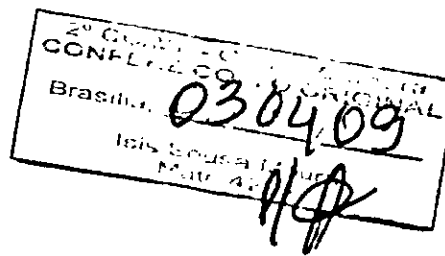
1. Entendo que, para a caracterização dos prestadores de serviços como empregados, é necessário que o fisco apresente os elementos essenciais previstos no art. 3º da CLT (art. 12, inciso I, alínea 'a' da Lei 8.212/91) de maneira clara e pormenorizada, sem os quais não há como considerar o lançamento de contribuições sociais previdenciárias na forma determinada pelo auditor fiscal.

2. Veja-se que a fiscalização caracterizou os trabalhadores que prestaram serviços à Prefeitura Municipal de Bom Princípio do Piauí – PI, por apenas um mês, o que fragiliza o lançamento fiscal.

3. Sendo assim, acompanho o voto do relator para anular, nessa parte, o lançamento fiscal.

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

Conselheiro



Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Diferentemente do entendimento do Conselheiro Relator, não é o caso de se anular o presente lançamento em relação aos prestadores de serviços. Entendo que uma complementação do relatório fiscal pode sanar as omissões encontradas.

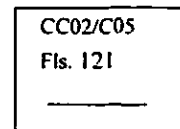
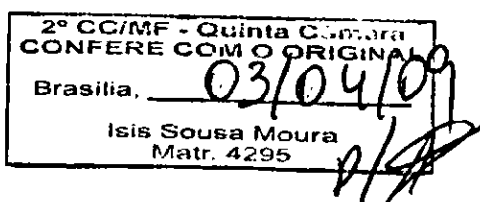
Mesmo que se considerasse que não houve o devido enquadramento; não seria o caso de nulidade do lançamento. Não há dúvida que houve a prestação de serviços, o que ainda não foi esclarecido, de forma adequada no relatório fiscal e seus anexos, é o enquadramento do referido segurado perante o RGPS.

É bem verdade que o enquadramento no RGPS, em determinados casos, independe do efetuado para fins trabalhistas, como exemplo, os referentes às alíneas “i”, “j”, “l”, “m”, “p” do art. 9º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Basta a configuração de uma dessas hipóteses para que o segurado seja enquadrado como empregado perante o RGPS, independentemente dos requisitos perante a legislação trabalhista (subordinação, não-eventualidade, onerosidade, pessoalidade).

Entretanto, o enquadramento realizado pela fiscalização previdenciária foi no art. 12, I, “a” da Lei n.º 8.212/1991. Uma vez que o órgão previdenciário o enquadrado como segurado empregado, nos termos dessa alínea, deveria ter esclarecido de maneira individualizada, ou pelo menos por grupo de pessoas sob as mesmas condições contratuais, as razões para tal enquadramento, demonstrando todos os pressupostos: subordinação, não-eventualidade, onerosidade e pessoalidade.

Em função das dificuldades práticas de se caracterizar a subordinação jurídica, a jurisprudência tem adotado critérios complementares para aferição da subordinação. Nesse sentido segue trecho da ementa do Acórdão proferido pelo TRT da 3ª Região no Recurso Ordinário n.º 00164/2004, publicado no DJMG em 30/6/2004, p. 11:

“(...) A sujeição ao poder diretivo e disciplinar poderá apresentar-se atenuada, no caso do serviço de caráter intelectual, havendo a tentação de rotulá-lo como trabalho autônomo. Em tais hipóteses, é preciso recorrer a critérios complementares considerados idôneos para aferir os elementos essenciais da subordinação, entre eles: 1) se a atividade laboral poderá ser objeto do contrato de trabalho, independentemente do resultado dela conseqüente; 2) se a atividade prevalentemente pessoal é executada com instrumentos de trabalho e matéria-prima da empresa; 3) se a empresa assume substancialmente os riscos do negócio; 4) se a retribuição é fixada em razão do tempo do trabalho subordinado; 5) a presença de um horário fixo é também indicativa de trabalho subordinado, o mesmo ocorrendo se a prestação de serviço é de caráter contínuo. Esses critérios isolados são inidôneos ao conceito da subordinação, devendo ser apreciados em conjunto no caso concreto. Se o autor reuniu todos os critérios alinhados acima, não há dúvida de que a subordinação jurídica salta aos olhos também sob o prisma subjetivo.”



No sentido da insubsistência da NFLD com base apenas na presença da não-eventualidade, o Ministério da Previdência Social já se pronunciou por meio do Parecer CJ/MPAS n.º 1.747/1999, cujo trecho relevante para a presente questão transcrevo a seguir:

(...)

4. O único argumento encontrado no relatório fiscal é que as atividades desenvolvidas estão intrinsecamente ligadas ao objetivo social da empresa. Tal argumento, carece de amparo jurídico, haja vista, que o tipo de atividade desenvolvida por um trabalhador autônomo não é, e nunca foi, fundamento para enquadrar esse trabalhador como empregado.

5. Independentemente da atividade possuir vinculação ou não com a atividade fim da empresa, a caracterização do vínculo empregatício ocorre com a presença dos seguintes requisitos: a) prestação de serviço de natureza não eventual; b) subordinação; c) habitualidade; e d) onerosidade. (Conceito legal - art. 3º da CLT)

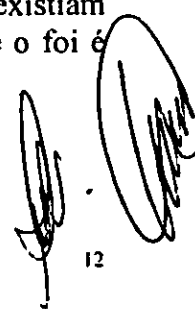
(...)

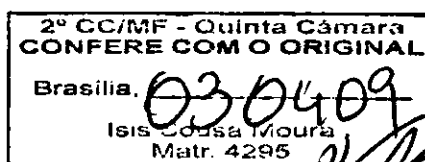
O ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta. Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.

Não é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, verbis: “em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente objetiva e para além de qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a arguição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expendida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”







De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, há apenas dois casos de nulidades: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas 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.

Destaca-se que mesmo nos casos de preterição do direito de defesa, não deve ser anulada a NFLD ou o auto de infração, mas sim a decisão ou o despacho. Prova desse entendimento é que se não houver a cientificação do sujeito passivo, não há dúvida que há um cerceamento ao direito de defesa, mas pergunta-se: há que ser anulada a NFLD? Entendo que não, assim como a maior parte, se não a totalidade dos demais Conselheiros. Não se pode olvidar que a cientificação é parte necessária ao aperfeiçoamento do lançamento fiscal, e portanto é intrínseco ao ato, mas o vício dessa cientificação não é causa de nulidade do procedimento fiscal.

Não se pode esquecer que o lançamento depois de notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente o crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformaríamos nossas decisões na cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido que a fiscalização pode efetuar novo lançamento fiscal, após a anulação por vício formal, para quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que já foram colacionadas, prosseguindo o feito nesses mesmos autos?

Não há dúvida que a presente irregularidade trata-se de ato anulável e não nulo. Uma vez que são anuláveis os atos que a lei assim os declare, bem como os que podem ser re praticados sem vício, conforme lição de Celso Antônio Bandeira de Mello, página 457 da sua obra, Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros.

Outra prova incontestada de que a falha é sanável é que o vício poderia ser convalidado se não houvesse a impugnação do sujeito passivo, ou se esse, a par de identificar a falha, fizesse o recolhimento das contribuições. Caso o vício fosse insanável, nem mesmo o pagamento realizado pelo contribuinte afastaria a nulidade do lançamento fiscal.

A melhor caracterização da falha encontrada pela fiscalização pode ser realizada por meio de relatório fiscal complementar; afinal é para isso que servem as diligências fiscais. Atenta-se que não é este Colegiado que irá convalidar o ato de lançamento, mesmo porque não possui competência para isso. A convalidação será realizada pelo próprio órgão que efetuou o lançamento fiscal.

13

Não pode persistir o entendimento de que em qualquer hipótese que se verifique uma irregularidade, que enseje a complementação do relatório fiscal, esta não possa ser realizada. Tal impedimento descumpriria a lei, no caso o Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

A possibilidade de complementação do relatório fiscal já foi ratificada por este Colegiado, por unanimidade, no julgamento do recurso de n.º 142.245, nestas palavras:

Não obstante as razões apresentadas, entendo que a diligência fiscal, relatório complementar e despacho decisório emitidos [fls. 53-64], com a conseguinte intimação da ora Recorrente para manifestação, sanaram o vício constante do lançamento, sendo inoportuna e despropositada qualquer reparação por este órgão julgador.

Ora, se é possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, qual o motivo de não ser possível por decisão de segundo grau, ainda mais quando é reconhecido que o Conselho de Contribuintes possui competência para rever todas as decisões proferidas pelas DRJ.




Pelo o exposto a Decisão-Notificação deve ser anulada, por não ter considerado a omissão do relatório fiscal. Os autos devem retornar ao Auditor-Fiscal notificante para que proceda à correta instrução processual nos termos do presente voto. Frisa-se que entendo que não cabe a diligência para complementar o relatório em segunda instância administrativa, pois ocasionaria a supressão de instância; por esse motivo é que voto por anular a decisão-notificação. Anulando a decisão de primeiro grau é reaberta toda a discussão sobre os dados que porventura sejam acrescidos aos autos, o que favorece o contraditório e a ampla defesa.

CONCLUSÃO

Voto por anular a Decisão-Notificação, para que seja complementado o relatório fiscal.

É como voto.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA




14