



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

Processo nº 35273.000109/2006-15
Recurso nº 150.988 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.434 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2009
Matéria COOPERATIVA
Recorrente SAUR EQUIPAMENTOS S/A
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/08/2005

NULIDADE- ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO- Erros na apuração da base de cálculo, ainda que ocorram, não inquinam de nulidade o lançamento.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

PREVIDENCIÁRIO. NORMAS PROCEDIMENTAIS. LANÇAMENTO. ERRO DESCRIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. A descrição clara e precisa do fato gerador, bem como da base de cálculo (matéria tributável) do tributo lançado, *in casu*, contribuições previdenciárias, é condição *sine qua non* à validade do lançamento, e a sua ausência e/ou equívoco importa na nulidade material do ato, configurando afronta aos preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO NA APURAÇÃO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. Deve ser decretada a insubsistência do lançamento fiscal quando a autoridade fazendária, instada a se manifestar, a partir de diligência determinada pela segunda instância julgadora, propõe a manutenção do débito, ainda que parcialmente, fundamentando seu entendimento em critério jurídico diverso do utilizado por ocasião da lavratura da notificação fiscal, sob pena de malferir o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional. Uma vez constatada a incorreção no critério adotado pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, deve ser declarada a improcedência do feito, sendo defeso ao Fisco e/ou julgador

mantê-lo, mesmo que parcialmente, a partir de novos critérios jurídicos lançados no curso do processo administrativo fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) por maioria de votos de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (relator), Rogério de Lellis Pinto e Lourenço Ferreira do Prado, que votaram por declarar a nulidade do lançamento; e II) Por unanimidade de votos, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para retificar o lançamento na forma proposta pela fiscalização às fls. 163 a 165. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à nulidade, o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza e Ana Maria Bandeira.

Relatório

SAUR EQUIPAMENTOS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Santa Maria/RS, DN nº 19.427.4/0149/2005, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, concernentes a parte da empresa, incidentes o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços médicos de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho (UNIMED), nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, em relação ao período de 01/2003 a 08/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 60/61.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 04/11/2005, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 59.335,32 (cinquenta e nove mil, trezentos e trinta e cinco reais e trinta e dois centavos).

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 121/153, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, por entender que a contribuição previdenciária incidente sobre a nota fiscal e/ou fatura de prestação de serviços por cooperados, mediante cooperativa de trabalho, encontra-se maculada por vício de ilegalidade, malferindo o disposto no artigo 195, inciso I, alínea “a” e § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal, uma vez tratar-se de nova fonte de custeio, razão pela qual só poderia ser instituída por Lei Complementar, o que não se vislumbra no caso vertente, eis que a presente exação fora criada por lei ordinária (8.212/91), impondo seja decretada a improcedência do feito.

Assevera que todos os pagamentos efetuados pela Recorrente são feitos diretamente à UNIMED, não se podendo confundir a noção de cooperativa com a de cooperado, para entender-se que a relação jurídica contratual (externa) dá-se entre cooperados e terceiros (tomador de serviços), em total afronta ao conceito de sociedade cooperativa.

Contrapõe-se ao lançamento, mais precisamente ao arbitramento levado a efeito pela autoridade lançadora ao constituir o crédito previdenciário, sob o argumento de que, ao extrair os valores admitidos como base de cálculo dos tributos exigidos da contabilidade da contribuinte, não adotou a importância total dos serviços médicos prestados contidos nas notas fiscais emitidas pela UNIMED, na forma que determina o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Sustenta que o procedimento do arbitramento, deixando de considerar o valor total da nota fiscal, somente poderia ser utilizado na hipótese de a empresa deixar de registrar, em sua contabilidade, o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, na forma do artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, o que não se constata nos presentes autos, sob pena de inobservância aos preceitos do artigo 142 do CTN.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões, às fls. 159, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

Incluído na pauta do dia 07/08/2006, a Egrégia 2ª Caj do CRPS, achou por bem converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do ilustre Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Decisório nº 315, às fls. 160/161, para que a fiscalização informasse qual o critério adotado para utilização do percentual de 60% do valor da nota fiscal ao constituir o crédito previdenciário.

Em atendimento a diligência supra, a nobre autoridade lançadora elaborou Informação Fiscal, às fls. 163/165, propondo a retificação do débito na forma das planilhas constantes daquele documento, esclarecendo, ainda, que *a apuração inicial de 60% sobre as notas fiscais emitidas ocorreu em virtude da fiscalização na empresa ter sido realizada por meio de Arquivos Digitais e a empresa não ter contabilizado em separado o valor sobre os quais teria a incidência de 15% sobre os valores pagos a Cooperativa de Trabalho.*

Reincluído em pauta, em 06/12/2006, a Egrégia 2ª Câmara do CRPS, converteu novamente o julgamento em diligência para intimar a contribuinte do resultado da diligência realizada, de maneira a oportunizar-lhe se manifestar.

Instada a se pronunciar a respeito do resultado da diligência requerida pela 2ª Caj, a contribuinte assim o fez, às fls. 171/177, reiterando as razões de fato e de direito esposadas em sua peça recursal, inferindo, ainda, que a fiscalização não fundamentou seu procedimento (arbitramento) na legislação previdenciária que regulamenta a matéria.

Suscita que a Informação Fiscal supra corrobora o entendimento da contribuinte de ser inadmissível a aferição indireta levada a efeito pela autoridade lançadora em detrimento dos valores constantes das Notas Fiscais emitidas pela UNIMED, devendo ser decretada a insubsistência do feito.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o depósito recursal, conheço do recurso e passo à análise das alegações recursais.

PRELIMINAR NULIDADE LANÇAMENTO

Preliminarmente, pretende a recorrente seja declarada a nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram a notificação, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do CTN.

Mais precisamente, defende a contribuinte que a fiscalização não teria motivado o arbitramento levado a efeito na apuração do crédito previdenciário, adotando o percentual de 60% do valor da Nota Fiscal, em detrimento dos valores individuais constantes das NF's, na forma que estabelece a legislação de regência.

Diante de aludida argumentação, a 2ª Caj do CRPS achou por bem converter o julgamento em diligência para que a fiscalização explicitasse os critérios utilizados por ocasião do lançamento com base no percentual de 60% do valor das Notas Fiscais.

Em atendimento à diligência requerida pela 2ª Câmara do CRPS, a ilustre autoridade lançadora elaborou Informação Fiscal, às fls. 163/165, propondo a retificação do crédito previdenciário, utilizando o percentual de 15% do valor total das Notas Fiscais emitidas pela UNIMED, nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, esclarecendo, ainda, que a *"[...] apuração inicial de 60% sobre as notas fiscais emitidas ocorreu em virtude da fiscalização na empresa ter sido realizada por meio de Arquivos Digitais e a empresa não ter contabilizado em separado o valor sobre os quais teria a incidência de 15% sobre os valores pagos a Cooperativa de Trabalho."*

Não obstante as alegações do fisco previdenciário, suscitadas em suas contrarrazões, o inconformismo da contribuinte tem o condão macular a exigência fiscal consagrada pelo lançamento. Da análise dos autos do processo, conclui-se que, de fato, o fiscal autuante deixou de demonstrar/descrever clara e precisamente a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas, senão vejamos.

Consoante se positiva da Informação Fiscal acima transcrita, conclui-se que a fiscalização não logrou apurar de forma clara e precisa a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas, contrariando o disposto na legislação de regência, notadamente no artigo 142 do CTN.

Com efeito, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, é por demais enfático ao estabelecer que, constatando omissão de recolhimento, deverá a autoridade previdenciária

promover o lançamento, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

"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." (grifamos)

Por sua vez, o Decreto nº 3.048/99, o qual regulamentou a Lei nº 8.212/91, vai ao encontro do entendimento da contribuinte, ao estabelecer em seu artigo 243 o seguinte:

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Como se observa, caberia à fiscalização, durante a ação fiscal, se aprofundar no exame dos elementos fornecidos pela contribuinte, de maneira a encontrar a perfeita base de cálculo dos tributos lançados, com a finalidade de promover o lançamento exigindo crédito previdenciário líquido e certo.

Em outra via, *ad argumentandum tantum*, se a autoridade lançadora constata-se que a contabilidade da empresa não espelha a real movimentação das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais e/ou demais informações de interesse do INSS, poderia lançar mão do instituto da aferição indireta, contemplado no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, apurando o crédito previdenciário por arbitramento.

Observe-se que a legislação previdenciária/tributária oferece meios para que a fiscalização alcance a perfeita base de cálculo dos tributos lançados. Na hipótese de a contribuinte oferecer os documentos solicitados (como *in casu*), deverá analisar de maneira pormenorizada os elementos fornecidos, com o fito de encontrar a BC correta.

Por outro lado, se negando a empresa a apresentar os documentos exigidos ou mesmo se estes não se revestirem das formalidades legais ou não representarem a realidade dos fatos, o legislador concedeu outras formas de apuração do crédito previdenciário, por exemplo, arbitramento da base de cálculo, onde a autoridade fiscal lança as contribuições que reputar devidas, invertendo o ônus da prova ao contribuinte, como já explicitado alhures.

Não se pode admitir, entretanto, que o fisco promova o lançamento a partir dos elementos solicitados e entregues pela empresa, oportunidade em que a contribuinte interpõe defesa, alegando erro na base de cálculo dos tributos lançados, trazendo a colação farta documentação corroborando seu entendimento, e o fiscal autuante, em que pese confirmar divergências na base de cálculo, retifique em parte seu procedimento, alterando, porém, o critério jurídico de apuração do débito, o que se vislumbra no caso vertente.

Ademais, o lançamento – atividade vinculada que constitui o crédito tributário – não pode se apoiar em suposições, conjecturas e muito menos presunções do agente

arrecadador, como se extrai do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Deve fundamentar-se em fatos concretos, demonstrados, suscetíveis de comprovação. Isso a fiscalização não logrou demonstrar.

A doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra *“Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”*, nos seguintes termos:

“ B) Dever de prova e “in dubio contra fiscum”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (beweilöigkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

[...]” (Xavier, Alberto – *Do lançamento no direito tributário brasileiro* – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005)

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador, determinando, ainda, a perfeita base de cálculo dos tributos exigidos, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Decorre daí que quando não couber a presunção legal, a qual inverte o ônus da prova ao contribuinte, deverá a fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a perfeita mensuração da base de cálculo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação, sob pena de improcedência do feito, como aqui se constata.

Destarte, os atos administrativos, consoante se positiva do artigo 50 da Lei 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]”

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo e determinar a matéria tributável (base de cálculo). A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o

procedimento fiscal por vício material, especialmente quando o crédito previdenciário não fora apurado por aferição indireta, onde o Fisco poderia arbitrar a base de cálculo.

A jurisprudência administrativa, igualmente, corrobora esse entendimento, consoante se positiva dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

"ERRO MATERIAL NA FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO - Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base cálculo do imposto lançado, cancela-se o auto de infração para que outro seja feito em boa e devida forma. Lançamento cancelado." (6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 123.848 – Acórdão nº 106-12150, Sessão de 21/08/2001, unânime)

"CANCELAMENTO DE LANÇAMENTO - ERRO NA BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA - Uma vez identificado erro evidente e essencial na base de cálculo e na alíquota do auto de infração, posto que adotada a alíquota de 100% sobre base de cálculo, é de se cancelar o lançamento. Recurso provido." (6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.451 – Acórdão nº 106-13212, Sessão de 27/02/2003, unânime)

"[...]"

PAF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – ERRO NA BASE DE CÁLCULO – Presentes os pressupostos de ocorrência do fato imponible o ilícito se quantifica sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária. A base de cálculo mensura a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico para, combinando-o com a alíquota, definir o valor a ser recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Infirmada, face ao erro em sua quantificação não prospera o lançamento.

Recurso Provido." (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 145.301 – Acórdão nº 108-08865, Sessão de 25/05/2006, unânime)

"CSL – IPC/BTNF – BAIXAS E DEPRECIÇÕES – ADIÇÕES - ERRO MANIFESTO NA APURAÇÃO DA BASE DA EXIGÊNCIA – 1995 - Correto o cancelamento da exigência que foi formulada com erro em sua base de cálculo, ao utilizar parcelas que não influenciaram o lucro líquido no período-base lançado.

Recurso de ofício negado." (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.886 – Acórdão nº 101-94604, Sessão de 17/06/2004, unânime)

"LANÇAMENTO – NULIDADE - VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN." (2ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 138.595 – Acórdão nº 102-47201, Sessão de 10/11/2005)

" IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - MATÉRIA TRIBUTÁVEL - Há que ser determinada com precisão e clareza, sob pena de nulidade (CTN, art. 142). [...] " (3ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 121.017 – Acórdão nº 103-20545, Sessão de 22/03/2001)

Na hipótese de autos, uma vez constatada a incorreção na base de cálculo admitida pela fiscalização ao promover o lançamento, o fiscal autuante propôs a retificação parcial do débito, passando a adotar o valor total das Notas Fiscais de prestação de serviços emitidas pela UNIMED.

Como se observa, a autoridade lançadora, com o fito de manter débito eivado de vícios, mudou o critério jurídico da apuração do crédito tributário, o que é repudiado pelo nosso ordenamento jurídico, consoante se infere do artigo 146 do Código Tributário Nacional, que estabelece o seguinte:

"Art.146 - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."

O eminente doutrinador Hugo de Brito Machado, ao conceituar "mudança de critério jurídico", assim preleciona:

"[...] Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado." (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 12ª Edição, Malheiros, 1997, p. 123)

No mesmo sentido, muito valiosa a lição de Ricardo Lobo Torres, nos seguintes termos:

" A autoridade administrativa, depois de efetivado o lançamento, não pode alterá-lo, de ofício, sob o argumento de que a interpretação jurídica adotada não era a correta, a melhor ou a mais justa. [...]" (TORRES, Ricardo Lobo. Anulação de incentivos fiscais – efeitos no tempo. RDDT 121/127, out/05)

Outro não é o posicionamento deste Colegiado, ao decretar a insubsistência de lançamentos quando promovidos com mudança de critério jurídico, como segue:

"[...] NULIDADE POR NÃO LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR - Não é de se anular o procedimento de diligência que não resulte em Auto de Infração Complementar. Pode a autoridade autuante diante de novos fatos apurados reformular os demonstrativos desde que não caracterize mudança de critério jurídico. [...]" (4ª Câmara do 1º

Conselho, Recurso nº 119.941 – Acórdão nº 104-19212, Sessão de 26/02/2003) (grifamos)

Na esteira desse entendimento, conclui-se que a conduta da fiscalização, afronta a segurança jurídica do ato administrativo, atribuindo incertezas ao lançamento, o que é repudiado pela legislação tributária, a qual exige certeza e liquidez no crédito tributário, para efeito de inscrição em dívida ativa. A rigor, ou se está exigindo tributos a maior, ensejando enriquecimento ilícito da administração, ou a menor, o que provavelmente acarretará revisão de lançamento, se observados os requisitos do artigo 149 do CTN.

Nesse contexto, deve ser declarada a nulidade do feito, por vício material, em observância a legislação de regência, mais precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que as incorreções apontadas contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza e/ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

MÉRITO

Vencido na preliminar de nulidade do lançamento, acima alinhavada, eis que esta Egrégia Câmara, por maioria de votos, entendeu não ter havido a nulidade suscitada, conforme voto divergente vencedor, parte integrante do Acórdão, passo à análise das questões meritórias, consoante preceitua as disposições regimentais.

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, especialmente quanto ao arbitramento utilizado na constituição do crédito previdenciário, aduzindo para tanto que, ao extrair os valores admitidos como base de cálculo dos tributos exigidos da contabilidade da contribuinte, não adotou a importância total dos serviços médicos prestados contidos nas notas fiscais emitidas pela UNIMED, na forma que determina o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Diante das alegações de fato e de direito ofertadas pela contribuinte, a Egrégia 2ª Caj do CRPS, em 07/08/2006, entendeu por bem converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do ilustre Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Decisório nº 315, às fls. 160/161, para que a fiscalização informasse qual o critério adotado para utilização do percentual de 60% do valor da nota fiscal ao constituir o crédito previdenciário.

Em atendimento a diligência supra, a nobre autoridade lançadora elaborou Informação Fiscal, às fls. 163/165, propondo a retificação do débito na forma das planilhas constantes daquele documento, esclarecendo, ainda, que a *apuração inicial de 60% sobre as notas fiscais emitidas ocorreu em virtude da fiscalização na empresa ter sido realizada por meio de Arquivos Digitais e a empresa não ter contabilizado em separado o valor sobre os quais teria a incidência de 15% sobre os valores pagos a Cooperativa de Trabalho.*

Assim, uma vez acatada a inconformidade da contribuinte a propósito da base de cálculo das contribuições lançadas, deve ser retificado o débito na forma proposta pela autoridade lançadora constante da Informação Fiscal, às fls. 163/165, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

DA APRECIAÇÃO DE QUESTÕES DE
INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA
ADMINISTRATIVA.

Relativamente às ilegalidades e/ou inconstitucionalidade suscitadas pela contribuinte, além da exigência dos tributos ora lançados, encontrar respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 147/2007, que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“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. [...]”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Sumula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, assim estabelece:

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

E, segundo o artigo 53, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]"

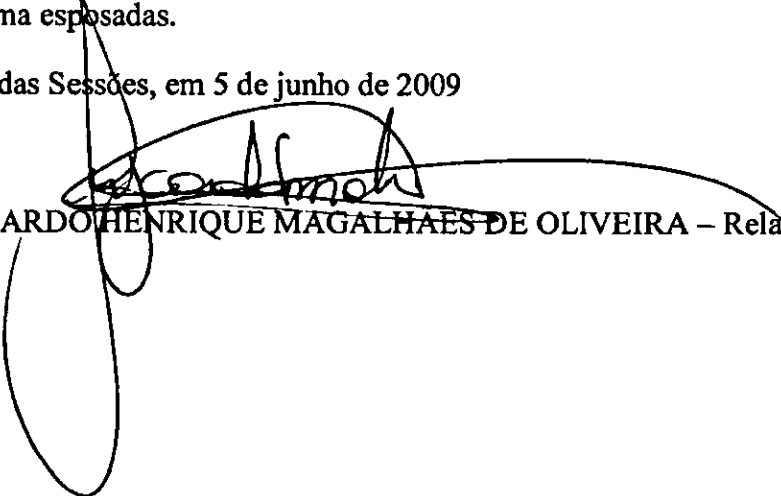
Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para retificar o crédito previdenciário nos termos da Informação Fiscal, às fls. 163/165, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 5 de junho de 2009


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Redator Designado

Não vislumbro a nulidade apontada pelo ilustre conselheiro relator. Não se trata de mudança de critério jurídico. Trata-se, ao meu ver, da adoção da base de cálculo proposta pelo contribuinte em sede de impugnação (fls. 111).

Os valores propostos pelo fisco para a retificação da base de cálculo (fls. 163 e 164) nada mais são do que a adoção da base proposta pela recorrente (fls. 111).

Jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes têm sido no sentido de que erros na apuração da base de cálculo não acarretam a nulidade do lançamento. O que deve ocorrer é a retificação do lançamento para adequá-lo à realidade fática ou jurídica:

"NULIDADE- ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO- Erros na apuração da base de cálculo, ainda que ocorram, não inquinam de nulidade o lançamento, podendo dar lugar a cancelamento total ou parcial da exigência." (1º CC/1ª C – Ac. 101-96557 – Rel. Sandra Maria Faroni)

"COFINS. BASE DE CÁLCULO. ERRO DE APURAÇÃO.

Constatado que houve erro na apuração da base de cálculo da Cofins por parte da Fiscalização, deve-se retificar o lançamento para excluir da base de cálculo os valores que não correspondem ao faturamento da fiscalizada." (2º CC/1ª C – Ac. 201-79213 – Rel. Walber José da Silva)

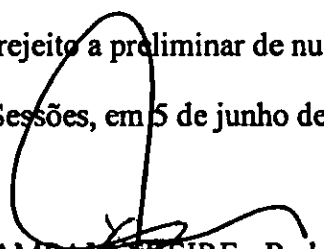
"PIS. ERRO MATERIAL. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Provado erro material no cálculo de conversão, registrado no Acórdão recorrido, de litros de gasolina adquirida de distribuidora para reais, há de se proceder ao devido acerto. (2º CC/ 2ª C – Ac. 202-17.496 – Rel. Maria Teresa Martínez López)

Portanto, alinho-me ao entendimento adotado na jurisprudência acima descrita, no sentido de que não há de se declarar a nulidade do lançamento.

Destarte, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

Sala das Sessões, em 5 de junho de 2009


ELIAS SAMPAIO FREIRE - Redator Designado