



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

<b>Processo nº</b>	35366.002966/2004-59
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-002.629 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	16 de agosto de 2012
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - ISENÇÃO
<b>Recorrente</b>	INSTITUTO PRESBITERIANO MACKENZIE
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/10/2003

ATROPELO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO POR FALTA DE CIÊNCIA PELO CONTRIBUINTE DE RESULTADO DE DILIGÊNCIA FISCAL. DECLARAÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A nulificação da decisão de primeira instância, por falta de científicação ao sujeito passivo de resultado de diligência fiscal, não acarreta na nulidade do próprio lançamento.

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLE A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao administrado ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a prefeita compreensão do lançamento pelo autuado.

APRESENTAÇÃO DE DEFESA. REVISÃO DE LANÇAMENTO PELO ÓRGÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE.

A legislação tributária oferece ao órgão de julgamento administrativo a possibilidade de revisão do lançamento por provocação do sujeito passivo, não sendo cabível nesses casos a declaração de nulidade do lançamento, mas tão somente a sua retificação.

DISCUSSÃO ACERCA DE MATÉRIA JÁ TRATADA EM DECISÃO ADMINISTRATIVA IRRECORRÍVEL. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe ao CARF atropelar a coisa julgada administrativa e rediscutir questão já tratada em processo com trânsito em julgado.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/10/2003

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CANCELAMENTO DE ISENÇÃO. EFEITOS A PARTIR DO DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO LEGAL NECESSÁRIO À FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.**

O ato cancelatório de isenção de contribuições sociais surte efeito a partir da data em que foi descumprido o requisito legal necessário ao gozo do benefício.

**ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCOMPETÊNCIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.**

A Secretaria da Receita Federal - SRF não detinha, à época dos fatos geradores, competência para se pronunciar sobre o cumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar as preliminares de nulidade; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira do Prado, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado pela entidade acima identificada, fls. 627/646, contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRJ em São Paulo I, fls. 611/617, que manteve parcialmente o crédito tributário consignado na NFLD nº 35.455.089-6, de 23/09/2004, lavrada contra o contribuinte acima identificado, composta de contribuição da empresa, incidente sobre remuneração paga a contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, no período de dezembro de 1999 a outubro de 2003.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 74/77), o presente lançamento decorreu do cancelamento de isenção das contribuições para a Seguridade Social, conforme Ato Cancelatório nº 21.401.1/003/2004 (fl. 79).

Afirma a Autoridade Notificante que a base de cálculo foi obtida dos lançamentos contábeis agrupados nas contas “4.2.3.01 - Serviços de Assessoria”; “4.2.3.07 - Professores Contratados” e “conta 4.2.3.08 - Serviço de Apoio”.

Em 08/10/2004, a empresa protocolizou defesa tempestiva de fls. 305/310, acompanhada de documentos de fls. 311/394, na qual, em síntese, alegou que houve erro na apuração, em razão da desconsideração de estornos de lançamentos contábeis que não foram observados pelo fisco.

Em razão das alegações do interessado e dos documentos apresentados, os autos foram encaminhados para manifestação da Auditora-Fiscal notificante que, em resposta, de fls. 412/413, informa que as relações nominais e GPS apresentadas (fls. 333/391) não se referem ao lançamento. Afirma-se que tais documentos referem-se à contribuição dos segurados contribuintes individuais, enquanto o lançamento contém contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração desses segurados.

Entretanto, com relação aos estornos efetuados em 06/2003, afirma assistir razão ao interessado, motivo pelo qual aponta a retificação a ser feita no lançamento.

Foi emitido o Acórdão nº 17-19.521, de 09/08/2007, declarando o lançamento procedente em parte (fls. 415/419), contra o qual foi interposto recurso, conforme fls. 444/ 466.

A Primeira Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento da Quarta Câmara do CARF, através do Acórdão nº 2401-00.778, de 29/10/2009, decidiu anular a decisão de primeira instância, em virtude da não científicação do recorrente acerca da diligência fiscal.

A teor da Intimação nº 777/2010, fls. 582, foi dada ciência ao contribuinte em 24/09/2010, fls. 563, através de cópias do Acórdão nº 2401-00.778, de 29/10/2009 e da Informação Fiscal da Secretaria da Receita Previdenciária (fls. 412/413), bem como da reabertura do prazo para apresentação de nova defesa.

Decorrido o prazo legal a empresa não se manifestou.

Foi então exarada nova decisão pela DRJ, fls. 611/617, a qual carrega a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração: 01/12/1999 a 31/10/2003**

**Ementa:**

**DIREITO PREVIDENCIÁRIO. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA. RECOLHIMENTO. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

*São devidas as contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais quando o trâmite administrativo do processo de cancelamento de isenção de contribuições sociais previdenciárias encontrase encerrado.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VALIDADE DO LANÇAMENTO.**

*O fato de existirem estornos não considerados quando da lavratura da NFLD não invalidam o lançamento, apenas ensejando sua retificação.*

**ATOS ADMINISTRATIVOS. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

*Os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração. Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca.*

**PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.**

*A apresentação de provas no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.*

**MATÉRIA INCONTROVERSA.**

*Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

**Impugnação Improcedente Crédito**

**Tributário Mantido em Parte**

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 627/646, acompanhado dos documentos de fls. 647/667, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o lançamento em questão foi nulificado como consequência da anulação da decisão de primeira instância, nesse sentido, deveria ter sido reaberto prazo para a entidade se manifestar sobre a Informação Fiscal e não sobre o Acórdão;

b) a então Secretaria da Receita Federal, em procedimento de diligência fiscal, cujo período corresponde ao do NFLD atacada, atestou que a recorrente cumpre os requisitos para manutenção da imunidade constitucional;

c) assim, a decisão do CRPS de cancelar a imunidade choca-se com o pronunciamento de outro órgão público, que, após a criação da RFB, é responsável pela administração das contribuições previdenciárias;

d) a imunidade está, assim, vigente, sendo nula a autuação;

e) o argumento de desvio de finalidade para cancelamento de seu benefício fiscal é frágil, na medida em que os recursos que repassou para a Igreja Presbiteriana do Brasil foram motivados por convênio, cuja legalidade é facilmente demonstrável;

f) o período de apuração é anterior à data de cancelamento da imunidade, ou seja, refere-se a período no qual a instituição detinha sua imunidade plenamente reconhecida pelos próprios órgãos de arrecadação previdenciária;

g) o ato cancelatório, por sua própria natureza - constitutivo negativo - só pode gerar efeitos para o futuro. Enquanto não há ato cancelatório, a instituição exerce plenamente suas garantias de imunidade;

h) o lançamento é nulo, posto que carece de precisão. Tal fato foi reconhecido pela própria administração, quando determinou a retificação do crédito.

Ao final, requereu a declaração de nulidade do lançamento.

É relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Nulidade do lançamento

Um primeiro argumento da recorrente diz respeito à nulidade do lançamento, sob o argumento de que a decisão do CARF anulatória da decisão de primeira instância teria também fulminado o lançamento.

Essa tese não deve prevalecer. É que a motivação do órgão de segunda instância para nulificar a decisão da DRJ residiu no fato da ausência de intimação da entidade acerca do teor da diligência fiscal realizada após a apresentação da impugnação. Verifica-se assim que a determinação do CARF teve como fundamento uma questão processual, qual seja garantir ao sujeito passivo a possibilidade de exercer o seu direito ao contraditório, diante de um pronunciamento do fisco, ao qual não tivera acesso.

Assim, a anulação do acórdão proferido pela DRJ não atinge o lançamento, mas apenas os atos processuais que sobrevieram após a emissão da Informação Fiscal. É isso que diz o § 1º do art. 59 do Decreto n.º 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 consequência.*

*(...)*

Nessa toada, uma vez tendo sido dada oportunidade a recorrente de se manifestar sobre a Informação Fiscal, restabeleceu-se a normalidade do processo administrativo fiscal, não havendo o que se falar em nulidade da lavratura.

### Imprecisão do lançamento

A alegada falta de precisão do lançamento, que levaria ao cerceamento do direito de defesa da notificada, não deve ser acolhida.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

*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.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Vejo que os requisitos acima foram cumpridos. O relato da auditoria aponta que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas a contribuintes individuais, conforme verificou dos lançamentos contábeis. Nesse sentido, indicou o fisco expressamente as evidências que culminaram com a conclusão acerca da ocorrência dos fatos geradores.

Não se pode negar que a NFLD e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar à reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também se encontram bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito – DAD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário.

Por outro lado, verifica-se que a documentação apresentada pelo sujeito passivo na sua defesa foi apreciada em sede de diligência fiscal, tendo a auditoria concluído que as guias apresentadas não tinham vinculação com as contribuições lançadas e que os estornos de lançamento apontados pela entidade deveriam ser considerados, fato que motivou a retificação do crédito.

### **Possibilidade de retificação do crédito pela DRJ**

Alegou a recorrente que o órgão *a quo* não poderia efetuar a retificação do crédito, mas declarar a sua nulidade em face dos erros detectados.

O fato do órgão *a quo* haver determinado a retificação do crédito, com esteio em documentação acostada na impugnação, a qual foi objeto de análise em diligência fiscal, não é motivo para que se declare a nulidade do crédito, pelo contrário, a retificação realizada é mais uma garantia de que o julgamento administrativo expurgou do lançamento valores indevidos, realizando o controle de legalidade do ato administrativo, que é o seu principal mister.

A revisão de lançamento é prevista no CTN, art. 145, o qual elenca, dentre as hipóteses que autorizam esse procedimento, a provocação do sujeito passivo. Eis o dispositivo:

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*II - recurso de ofício;*

*III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.*

Assim, tendo-se em conta que a lei prevê que é possível a revisão do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, em razão da impugnação deste, não há o que se falar em nulidade do crédito constituído, em razão de se ter retificado os valores originariamente lançados.

Não procede, assim, a alegação de cerceamento ao direito de defesa da notificada, posto que da informação fiscal, que culminou na decisão que expurgou valores da base de cálculo do lançamento, lhe foi dada ciência com possibilidade de se contrapor a mesma.

### **Da suposta condição de isenta da entidade autuada no período do débito**

Verifica-se a fl. 79 o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n.º 21401.1/0003/2004, que determinou o cancelamento da isenção do Instituto Presbiteriano Mackenzie, por infração ao inciso V do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991. O cancelamento se deu com efeitos retroativos a 29/11/1999.

A esse Ato a entidade se contrapôs, tendo o processo administrativo transitado em julgado em 29/01/2007, quando o Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS não conheceu dos embargos de declaração apresentados pela entidade contra o Acórdão n.º 1700/2005 que negou provimento ao recurso da mesma contra o Ato Cancelatório n.º 21.401.1/0003/2004, ver fls. 404/410.

É de se observar que a NFLD em tela foi lavrada no ano de 2004, todavia, permaneceu sobrestada aguardando o trânsito em julgado dos recursos interpostos contra a decisão de cancelamento da isenção, tendo seguimento somente após a decisão definitiva na seara administrativa.

A recorrente quer agora no presente recurso rediscutir a matéria relativa aos motivos do cancelamento da isenção. Não devo acatar tais argumentos. É que o motivo da lavratura é exatamente a perda da sua condição de isenta em razão do que ficou decidido no CRPS, portanto, reabrir tal discussão equivaleria a passar por cima da coisa julgada administrativa, o que não cabe a esse Colegiado. Se o contribuinte pretende questionar a decisão administrativa irrecorrível deve valer-se da via judicial.

Não custa ponderar que a recorrente, após a retificação dos valores levada a cabo com a decisão recorrida, não mais se contrapôs a apuração fiscal, dando a entender que concordou com os valores remanescentes após acolhimento parcial das razões de sua defesa.

### **Dos efeitos do cancelamento da isenção**

A Lei n.º 8.212/1991 determinava no § 4.º do art. 55 que o INSS teria a prerrogativa de cancelar a isenção, quando verificado o descumprimento do disposto naquele artigo.

O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, definia o momento a partir do qual os efeitos do cancelamento passariam a valer. Eis o texto:

§8º *O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficiante que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento:*

*I- se a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social verificar que a pessoa jurídica a que se refere este artigo deixou de cumprir os requisitos nele previstos, emitirá Informação Fiscal na qual relatará os fatos que determinaram a perda da isenção;*

*II- a pessoa jurídica de direito privado beneficiante será cientificada do inteiro teor da Informação Fiscal, sugestões e conclusões emitidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social e terá o prazo de quinze dias para apresentação de defesa e produção de provas;*

*III- apresentada a defesa ou decorrido o prazo sem manifestação da parte interessada, o Instituto Nacional do Seguro Social decidirá acerca do cancelamento da isenção, emitindo Ato Cancelatório, se for o caso; e IV-cancelada a isenção, a pessoa jurídica de direito privado beneficiante terá o prazo de quinze dias, contados da ciência da decisão, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social.*

*IV- cancelada a isenção, a pessoa jurídica de direito privado beneficiante terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social. (...)*

*(grifei)*

Observe-se que os efeitos da decisão cancelatória da isenção retroagem a data em que foi descumprido o requisito legal necessário a fruição do benefício. Por essa razão, o Ato Cancelatório n.º 21401.1/0003/2004 determinou que seus efeitos seriam gerados a partir de 29/11/1999, data em que ocorreu o descumprimento do inciso V do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

Nesse sentido, considerando que o período na NFLD foi de 12/1999 a 10/2003, verifica-se que a mesma está em perfeita consonância com o Ato Cancelatório que ensejou o lançamento, não havendo de se dar razão a recorrente quando arguiu que a NFLD deveria ser cancelada por ter sido emitida antes do trânsito em julgado do Ato Cancelatório.

### **Existência de pronunciamento da Secretaria da Receita Federal**

A entidade alega a existência de pronunciamento da Auditoria da antiga Secretaria da Receita Federal - SRF, no qual se atesta a regularidade da mesma quanto aos requisitos para gozo da imunidade tributária.

De cara, é de se ressaltar que esse documento não foi acostado aos autos. Mas, mesmo que o fosse, não alteraria o destino da lide. É que a SRF não detinha, à época dos fatos geradores, competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias relativas às contribuições previdenciárias, ou seja, na análise da Auditoria por aquele órgão não eram

levadas em conta os ditames do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, cujo descumprimento deu ensejo ao Ato Cancelatório, que originou a presente lavratura.

Assim, afasto esse último argumento apresentado pelo Instituto Mackenzie.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo