



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

Processo nº 35380.003149/2006-00
Recurso nº 149.903 - Voluntário
Acórdão nº 2302-00.021 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2009
Matéria CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente FUNDAÇÃO DE APOIO AOS HOSPITAIS VETERINÁRIOS DA UNESP
Recorrida DRP BOTUCATU/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2005

ENQUADRAMENTO SEGURADO EMPREGADO - SUBORDINAÇÃO E NÃO-EVENTUALIDADE

Relatório Fiscal não demonstrou a subordinação e demais elementos caracterizadores da relação de emprego.

Processo Anulado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular o auto de infração/lançamento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidenta e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Adriana Sato, Leonardo Henrique Pires Lopes, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior e Liege Lacroix Thomasi, (presidenta)

Relatório

Trata a notificação de contribuições previdenciárias devidas e incidentes sobre a remuneração de segurados tidos pela fiscalização como empregados, no período de 01/1996 a 12/2005.

A notificação foi cientificada ao sujeito passivo em 28/04/2006.

O relatório fiscal de fls. 295/312, diz que a empresa efetuou recolhimentos na condição de autônomos para esses segurados, sendo que o levantamento se refere à complementação das contribuições relativas à condição de empregados. Aduz, também, que os valores do salário de contribuição foram extraídos das folhas de pagamento e que foram elencados os segurados que prestaram serviços não eventuais, visando atender as atividades normais da entidade, como serviços de plantões, inspeção animal, cursos e outras atividades.

Os segurados que garantem o atendimento dos objetivos institucionais da entidade são funcionários e docentes da Faculdade de Medicina Veterinária e Zootecnia da UNESP em Botucatu e da Faculdade de Ciências Agrárias e Veterinárias de Jaboticabal, contratados pela UNESP, com regime próprio de previdência e prestam serviço mensalmente para a notificada como plantonistas e orientadores.

A prestação de serviço é feita de forma continuada, não esporádica, com subordinação e pagamento mensal de remuneração, constituindo-se em necessidade permanente da entidade.

A justiça trabalhista já reconheceu o vínculo empregatício de um segurado que ingressou com ação trabalhista, tornando pública e notória a relação empregatícia.

Após a apresentação de defesa, Decisão-Notificação de fls. 2.489/2.493, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo onde argúi em síntese:

- a) que a justiça do trabalho já declarou a inexistência do vínculo empregatício, mas a autoridade fiscal não se curvou ao poder judiciário e à coisa julgada. Transcreve parte das decisões para corroborar a assertiva da inexistência da relação de emprego;
- b) que não foi demonstrada a subordinação; que a recorrente não contratou ninguém; que os professores da UNESP são admitidos por concurso ao regime estatutário e quem determina as atividades dos professores dentro dos hospitais veterinários é a UNESP e não a FUNVET;
- c) que não foram preenchidos nem demonstrados os requisitos do artigo 12 da Lei nº 8.212/91;



- d) que foram incluídos como remuneração valores pagos a título de diárias;
- e) que não foi observado o teto de contribuição dos funcionários públicos;
- f) que foram considerados como salário valores como honorários de advogados e notas fiscais de limpeza;
- g) que não foram compensados os recolhimentos efetuados na condição de autônomos;
- h) que o processo deverá ficar sobrestado até a decisão final de ação anulatória na Vara do Trabalho de Jaboicabal em processo que o fiscal fez referência;
- i) que quer recorrer da co-responsabilidade, pelo que demanda prazo para apresentação de razões.

Requer o sobrestamento até a finalização de todas as ações trabalhistas que versam sobre o caso; a insubsistência do auto de infração e sua conseqüente desconstituição, e por cautela, a exclusão das diárias de viagens e ajudas de custo, de itens que não eram pagamento de professores, a observância do teto de contribuição; a compensação dos recolhimentos previdenciários efetuados e a liberação dos co-responsáveis.

A DRP ofereceu as contra-razões para a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira LIEGE LACROIX THOMASI, Relatora

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Das Preliminares

Refere-se o crédito tributário a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados tidos pela recorrente como autônomos, mas considerados pela fiscalização como empregados, no período de 01/1996 a 12/2005.

A Notificação foi lavrada em 26/04/2006, com ciência pelo sujeito passivo em 28/04/2006.

Sendo a decadência matéria de ordem pública, há que se destacar que nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:



Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8 212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1 569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se ligida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei 8 212/91, por violação do art 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1 569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69

É como voto

Súmula Vinculante nº 08.

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8 212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

Lei nº 11 417, de 19/12/2006

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9 784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração

[Assinatura]

pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

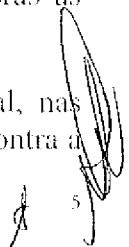
Portanto, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 150, § 4º, uma vez que comprovadamente a recorrente procedeu a recolhimentos previdenciários parciais, relativos ao crédito lançado nesta notificação:

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.

Quanto à solicitada exclusão dos co-responsáveis, cabe esclarecer que a relação de co-responsáveis, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 3º do artigo 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização dos sócios somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a



pessoa jurídica e, neste momento, os sócios não sofrerem restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese dos responsáveis serem convocados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Ademais, os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

()

X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

Do Mérito

Quanto ao mérito, para a constituição de crédito tributário, determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25/10/66, que deve ser verificada a ocorrência do fato gerador e determinada a matéria tributada. O fato gerador da obrigação principal é definido pelo artigo 114 da mesma lei como "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência". E, para que se considere o fato gerador ocorrido devem estar presentes as circunstâncias materiais necessárias para surgimento da obrigação tributária. É a redação do artigo 116 do CTN, *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.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;



A verificação das circunstâncias materiais do fato gerador do tributo é parte essencial do procedimento administrativo de lançamento. Nesse sentido têm sido os pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social:

PARECER/CJ Nº 1 747/99 REFERÊNCIA NFLD nº 32 145 697-1

INTERESSADO - Editora O Dia LTDA

ASSUNTO - Notificação Fiscal

EMENTA DIREITO PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO - RELATÓRIO FISCAL - CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS GERADORES A omissão da discriminação clara e precisa dos fatos geradores que ensejam na Notificação Fiscal quando da elaboração do relatório gera vício insanável, acarretando a nulidade do ato. *Avocatória conhecida por infringência de dispositivo legal*

AVOCATÓRIA MINISTERIAL REFERÊNCIA NFLD nº 32 145 697-1

INTERESSADO - EDITORA O DIA LTDA

EMENTA DIREITO PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO - RELATÓRIO FISCAL - CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS GERADORES A omissão da discriminação clara e precisa dos fatos geradores que ensejam na Notificação Fiscal quando da elaboração do relatório gera vício insanável, acarretando a nulidade do ato. *Avocatória conhecida por infringência de dispositivo legal*

Decisão Visto o processo em que é interessada a parte acima indicada. Com fundamento no Parecer/CJ/Nº 1747/99 da Consultoria Jurídica deste Ministério, que aprovo, avoco o presente processo para anular a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 32 145 697-1 emitida contra a Editora O Dia Ltda., e determinar a realização de nova fiscalização.

Publique-se.

Brasília, 19 de maio de 1999

WALDECK ORNELAS Ministro da Previdência e Assistência Social

No caso sob exame, foram considerados fatos geradores os pagamentos efetuados a segurados que prestavam serviço à recorrente e por ela tidos como contribuinte individuais (autônomos), mas entendidos como segurados empregados pela fiscalização. Ocorre que a descrição dos fatos mostra-se incipiente para o lançamento, pois restam ausentes as circunstâncias materiais que suportariam a certeza e liquidez do crédito constituído.

No caso da relação de emprego, deve restar comprovada pela fiscalização a subordinação jurídica, a não-eventualidade, a onerosidade e a pessoalidade. Tudo em consonância com as disposições regulamentares da Previdência Social:

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99:

Art 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I como empregado

a)aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado,

Art. 219, §1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

Entretanto, o relatório fiscal se limita a dizer que foi configurada a subordinação dos trabalhadores, que são atividades relacionadas com a atividade de forma não eventual e exclusiva, demonstrando a intenção da entidade de diminuir o pagamento de encargos. Não há no relatório a evidenciação de que os serviços são prestados com as características próprias de uma relação de emprego.

A simples descrição de que os serviços são prestados de forma não esporádica sem subordinação e pagamento mensal, não é suficiente como suporte para o lançamento. É necessário o cotejamento da situação fática com as características definidas pela norma como hipótese de incidência. A subsunção do fato à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação.

Cabe à autoridade lançadora motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no inciso LV, do artigo 5 da Constituição Federal/88.

A autarquia tem o dever de expor os motivos pelos quais está praticando o ato de lançamento fiscal. Nesse sentido, assevera o artigo 50, caput e inciso II da Lei n. 9.784/99:

"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando

II -- imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções."

A legislação em apreço inculpiu princípio paulatinamente defendido pela doutrina pátria, de que o ato administrativo, além de legalmente fundamentado, deve ser motivado.

LECIONA o professor Hely Lopes Meirelles em Direito Administrativo Brasileiro, Melhores Editores São Paulo, 2003, p.149:

"O motivo ou causa é a situação de direito ou de fato que determina ou autoriza a realização do ato administrativo."

Ainda continua nas páginas 193/194:



"A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato e por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade ()"

"Por aí se concluiu que, quer quando obrigatória, quer quando facultativa, se for feita, a motivação atua como elemento vinculante da Administração aos motivos declarados como determinantes do ato. Se tais motivos são falsos ou inexistentes, nulo é o ato praticado."

Ademais, em se tratando de lançamento fiscal, o artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador.

O contencioso administrativo no âmbito da Receita Federal do Brasil é regido pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e mais especificamente, no caso das contribuições sociais de que tratam os artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, pela Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007.

Em ambos diplomas legais, nos artigos 59, inciso II e 27, inciso II, respectivamente, está disposto que são nulos "os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**" (grifei).

Pelo exposto, não é possível, com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir acerca da configuração da relação de emprego por ventura existente, fato este determinante para o lançamento de débito na presente NFLD.

Um dos princípios que sustenta o processo administrativo fiscal é o da verdade material e, por este princípio, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do crédito. Portanto, a conduta da autoridade fiscal, em prol da verdade material, deve proceder no sentido de verificar se a hipótese abstratamente prevista na norma de direito material, efetivamente ocorreu. Nesse sentido, tem que trazer no relatório fiscal todos os dados, informações e documentos a respeito da real caracterização da suposta relação de emprego.

No caso em tela, o lançamento da forma como se apresenta não permite vislumbrar a relação de emprego existente.

Em razão do exposto, voto pela anulação da NFLD.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2009


LIEGE LACROIX THOMAS - Relatora



Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

Estou alterando o entendimento acerca dos efeitos gerados pelo vício presente na autuação. Mais precisamente sobre a possibilidade de saneamento ou não da falta nesses mesmos autos.

O recurso visa a análise da correção da decisão de primeira instância. Se a mesma deve ser mantida, se deve ser reformada, ou anulada. Quando o vício ocorre no ato administrativo do lançamento, não caberia a anulação da decisão de primeira instância, mas sim o reconhecimento de que o ato nulo deve ser refeito.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

O disposto nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, que tratam de nulidades, somente se aplicam para os atos praticados no curso do processo administrativo. O lançamento é ligado ao procedimento fiscal de apuração do crédito. Desse modo, há que se reconhecer a possibilidade de existência de outras nulidades que não somente as previstas nos arts. 59 e 60.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

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.”

Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto nº 70.235/1972 devendo ser efetuado novo lançamento, conforme previsto no 18, § 3º, nestas palavras:

Art 18 (.)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Tal complementação tem que ser comandada pelo órgão de primeira instância, mesmo que de ofício, pois o caput do art. 18 é determinante para a autoridade julgadora de primeira instância. É como é sabido os parágrafos e incisos devem ser interpretados em conformidade com o caput do dispositivo, que determina a regra geral.

É possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, entretanto não cabe tal complementação pela segunda instância, pois enquanto a primeira instância aprecia a impugnação quanto ao lançamento, a segunda aprecia o recurso quanto à decisão a quo

Sem a manifestação oportuna do sujeito passivo, o ato administrativo portador de vício permanece no sistema. Embora o ato implique em atentado à ordem jurídica, a restauração da juridicidade violada depende da expedição de outro ato. A invalidação e a convalidação são meios estabelecidos pelo próprio regime jurídico-administrativo para a eliminação material do vício.

Se a Receita Federal não convalida, o ato se torna passível de invalidação pelo órgão julgador, caso este seja provocado para fazê-lo. O mesmo serve para a hipótese de a Receita Federal se abster de invalidar quando deveria tê-lo feito.

A invalidação do ato administrativo tem como efeitos jurídicos: o efeito declaratório da invalidade; e o efeito constitutivo negativo da pertinência do ato administrativo.

A convalidação do ato administrativo decorre exclusivamente de competência administrativa; determinando a manutenção do ato administrativo viciado no sistema pelo saneamento do vício constatado. Tal como o ato de invalidação, o ato de convalidação tem o efeito jurídico de declarar a invalidade. Todavia, possui um efeito jurídico de natureza constitutiva positiva, pois prescreve a manutenção da imperatividade e da eficácia do ato convalidado.

O CARF não convalida lançamento; mas sim declara o grau de invalidade do ato administrativo viciado: nulo ou irregular. Se for nulo, há que ser realizado novo lançamento; se meramente irregular, o ato permanecerá, apenas será reconhecida a não importância do seu erro. Destaca-se que no Direito Administrativo não há ato anulável, pois o mesmo é classificado como convalidável.

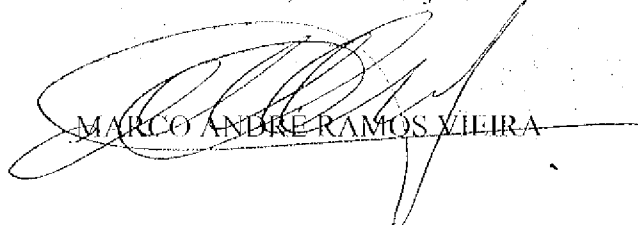
Entendo que os meros erros materiais podem ser corrigidos no lançamento, agora as falhas mais graves, os vícios, demandam a realização de um novo ato. A correção dos erros materiais, a complementação de informações, ou esclarecimentos, já constantes no relatório fiscal, podem ser trazidos aos autos por meio de diligência, inclusive comandada pelo CARF.

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235.

CONCLUSÃO:

Acompanho na íntegra o entendimento da Conselheira Relatora e quanto à omissão encontrada no relatório fiscal, voto por ANULAR o lançamento por vício formal.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA


12