



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

Processo n° 35464.002126/2006-40
Recurso n° 142.515 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° **9202-003.228 – 2ª Turma**
Sessão de 08 de maio de 2014
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrentes SANTANDER BRASIL SEGUROS S.A. e FAZENDA NACIONAL
SANTANDER BRASIL SEGUROS S.A. e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2004

NORMAS PROCESSUAIS. ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

No que tange ao recurso especial do contribuinte, que versa sobre a regra aplicável a decadência, não merece ser conhecido, uma vez que o acórdão recorrido não prolatou decisão acerca da decadência.

Recurso especial do contribuinte não conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE FORMAL NÃO DECLARADA. NÃO CONFIGURADO BINÔMIO DEFEITO-PREJUÍZO.

De acordo com o princípio pas de nullité sans grief, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal.

Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso do Contribuinte. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gustavo Lian Haddad.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 28/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

A Fazenda Nacional e o contribuinte, inconformados com o decidido no Acórdão nº 2301-00.020, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF em 03/03/2009, interpuseram, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade (PGFN) e recurso especial de divergência (contribuinte) à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O acórdão recorrido, por maioria de votos, anulou o auto de infração/lançamento. Segue abaixo sua ementa:

“SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIOS CRECHE E BABÁ. Integra o Salário-de-Contribuição (SC) o ressarcimento de reembolso creche pago em desconformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas.

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. A ausência de fundamento legal é vício formal insanável que torna nulo o lançamento.

Processo Anulado.”

Recurso especial de contrariedade (PGFN)

Em seu recurso, a Fazenda Nacional entende que o acórdão contrariou a legislação tributária de regência da matéria, precisamente os arts. 11, 59 e 60 do Decreto 70235/72 e art. 33, §§ 1º, 3º e 6º, art. 37, *caput* da Lei n.º 8212/91, além de estar em confronto com o conjunto probatório dos autos do processo.

Explica que o aresto atacado anulou o processo por entender que faltou a indicação do dispositivo legal que fundamentou a aferição indireta do débito, qual seja, o §3º do art. 33 da Lei 8212/91, o que teria implicado cerceamento de defesa do contribuinte.

Considera que não houve ausência de fundamentação legal no presente caso, uma vez que o parágrafo é parte integrante do artigo e, na hipótese dos presentes autos, o artigo 33 da Lei 8.212/91 consta, expressamente, como fundamento legal para justificar o lançamento do débito.

Ademais, ressalta que, de acordo com a jurisprudência da CSRF, não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Frisa que não há nulidade sem prejuízo.

Destaca que a descrição pormenorizada dos fatos, bem assim a metodologia utilizada para cálculo e constituição do crédito, encontram-se satisfatoriamente postas no auto de infração e nos demais atos administrativos posteriores. Assevera que todos os elementos essenciais à notificação estão presentes, não restando evidenciada situação de prejuízo ao direito de defesa a ensejar a decretação de nulidade do processo. Diz que a falta ou erro na indicação de um dispositivo legal não invalida o lançamento, se os fatos estão adequadamente descritos.

Ao final, requer o provimento do seu recurso.

Nos termos do Despacho de fls. 318, foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contrarrazões.

Entende que, por se tratar de lançamento por aferição indireta, imperioso que conste no auto de infração, especificamente, a fundamentação legal autorizadora da adoção de tal procedimento.

Considera que, em função da ausência de fundamentação legal que embase o auto de infração, resta patente a nulidade contida em todo o processo de lançamento, sendo correto o seu cancelamento.

Afirma que a ausência de fundamentação legal, além de cercear o direito de defesa do contribuinte, afronta o princípio da estrita legalidade.

Ao final, requer seja negado seguimento ao recurso da PGFN.

Recurso especial de divergência (contribuinte)

Em seu recurso, o contribuinte se insurge contra a aplicação do art. 173, I do CTN, ao invés do art. 150, §4º do mesmo Diploma Legal, por considerar certo que a autoridade

julgadora deveria ter reconhecido a decadência do direito do Fisco em exigir o crédito tributário apurado até o mês de novembro de 2000.

Afirma que a decisão recorrida contraria os paradigmas descritos a seguir:

“PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Mesmo a completa ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não em pagamento de tributo. Recurso provido.” (AC 202-16.026)

“IRPJ - DECADÊNCIA - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A classificação do lançamento, se por homologação e, portanto com 0 prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. Recurso especial negado.” (AC CSRF/01-05.464)

Considera ter havido pagamento antecipado das contribuições, razão pela qual a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência dos fatos geradores dos tributos.

Frisa que o CARF pacificou o entendimento segundo o qual, ainda que não tenha havido recolhimento do tributo, deve ser aplicado o art. 150, §4º do CTN para a contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ao final, requer o provimento do seu recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2300-478/2013, foi dado seguimento ao pedido em análise.

A Fazenda Nacional apresentou, tempestivamente, contrarrazões.

Inicialmente, considera que o recurso do contribuinte não merece sequer ser conhecido, pois não há interesse de agir.

Explica que, apesar de o Colegiado *a quo* ter se manifestado sobre a decadência, ao final deu provimento ao recurso voluntário para anular todo o auto de infração, ou seja, não houve sucumbência do sujeito passivo. Consequentemente, não há interesse recursal.

Ademais, verifica que, ao contrário do argumentado pela autuada, não se verificou a existência de qualquer antecipação de pagamento das contribuições relativas às rubricas objeto da autuação, razão pela qual a regra a ser utilizada para a contagem do prazo decadencial é a constante do artigo 173, I, do CTN, e não a do artigo 150, §4º, do mesmo diploma legal.

Destaca que, no caso em apreço, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte, e tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistiu pagamento antecipado quanto às contribuições previdenciárias exigidas.

Ao final, requer o não conhecimento do recurso do contribuinte ou, alternativamente, que seja negado provimento ao pedido em tela.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

No que tange ao recurso especial do contribuinte, que versa sobre a regra aplicável a decadência, não merece ser conhecido, uma vez que o acórdão recorrido não prolatou decisão acerca da decadência.

Entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão controvertida posta à apreciação diz respeito à declaração de nulidade do lançamento em decorrência da ausência da expressa fundamentação legal do arbitramento procedido e, ainda, não ter mencionado o fato de ter sido adotado o procedimento de arbitramento para a apuração do crédito tributário.

No passado, por diversas vezes me manifestei pela nulidade de lançamentos fiscais que não apresentassem a expressa menção ao arbitramento. Aliás, este entendimento encontrava-se consolidado no âmbito das câmaras com competência para julgar os processos administrativos fiscais referentes às contribuições previdenciárias, desde que esta competência era exercida no âmbito do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, que aprovou o enunciado nº 29:

“Nos casos de levantamento por arbitramento, a existência do fundamento legal que ampara tal procedimento, seja no relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD ou no Relatório Fiscal - REFISC garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento”

Entretanto, a jurisprudência firmada no âmbito do CARF, no sentido de que não há nulidade sem prejuízo me fez reavaliar a questão. O seguinte precedente ilustra o entendimento dominante no CARF:

NULIDADE - ENQUADRAMENTO LEGAL - Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência de enquadramento legal, quando os elementos contidos em termo, expressamente referido como parte integrante e indissociável da peça acusatória, e utilizado pela própria Impugnante em sua defesa, supre suficientemente falha porventura ocorrida. Se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade, o enquadramento legal da exigência, ainda que incompleto, não enseja a decretação de sua nulidade.

O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento.(Acórdão 108-07651 da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Relatora: conselheira Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto)

Modernamente, o direito processual, inclusive o administrativo fiscal, tem como primado a efetividade da tutela dos direitos assegurados, adotando a vertente de instrumentalidade do processo à persecução do direito material deduzido. As formalidades desmotivadas foram substituídas pela instrumentalidade e busca da eficiência na prestação jurisdicional.

Ada Pellegrini Grinover sustenta que “a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação.”¹

Afirma, ainda, a referida autora que “o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestre do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão-somente um instrumento para a correta aplicação do direito; sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida”.²

As formas do processo são meios para alcance da tutela jurisdicional. Caso a tutela jurisdicional pretendida seja alcançada, mesmo em detrimento das formas legalmente exigidas, não há nulidade.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Ou seja, podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal.

Assim sendo, em atendimento ao princípio do *pas de nullité sans grief*, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito.

Marcos Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, citando Ada Pellegrini Grinover lecionam:

“Assim, antes de se anular o ato processual, é preciso examinar a possibilidade de se aproveitar o ato realizado, eliminando-se ou superando-se o vício que, sobre ele, pesa. Para Ada

¹ Ada Pellegrini Grinover e outros; *As Nulidades no Processo Penal*; São Paulo, p. 26.

² *Idem*, p. 27. Documento digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/06/2

014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 09/06/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pellegrini Grinover, “a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação”. Com efeito, é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou se decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte. Afirma, ainda, a renomada autora que “o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestre do sistema das nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão-somente um instrumento para a correta aplicação do direito; sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida. Com efeito, a atipicidade do ato não conduz necessariamente ao pronunciamento de sua nulidade. Se o ato defeituoso alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. São atos meramente irregulares que não sofreram a sanção de ineficácia. Nessa linha, a nulidade não deve ser declarada em todos os casos em que o julgador se defronta com vício formal no ato de lançamento, só nos casos em que está configurado prejuízo às partes ou ao sistema processual.”

No presente caso, o contribuinte sequer argüiu a nulidade do lançamento, o que nos faz inferir que este não se sentiu prejudicado em sua defesa ante a ausência da expressa fundamentação legal do arbitramento procedido. Tendo a nulidade por vício formal sido declarada de ofício pela câmara *a quo*.

Destarte, não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Isto posto, voto por NÃO CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE E CONHECER E DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, para afastar a nulidade por vício formal declarada no acórdão recorrido, em decorrência da ausência de fundamentação legal do arbitramento, devendo o colegiado *a quo* apreciar as demais matérias pertinentes ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

CÓPIA