



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

Processo nº 35464.002706/2004-75
Recurso nº 141.717 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.182 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de maio de 2009
Matéria Cessão de Mão de Obra: Responsabilidade Solidária. Empresas em Geral
Recorrente AMERICAN EXPRESS DO BRASIL TEMPO & CIA
Recorrida DRP/UBERLÂNDIA/MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/01/1999

**NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. -
NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.**

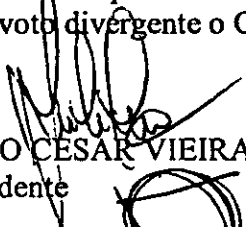
O relatório fiscal não evidenciou a caracterização da cessão de mão-de-obra conforme previsto na Lei nº 8.212/91, com as modificações introduzidas pelas Leis nºs 9.528/97 e 9.711/98 e art. 219 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

O lançamento fiscal deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa. Arts. 37 da Lei n. 8.212/91 e 243, do Regulamento da Previdência Social.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, conhecer do pedido de revisão. por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento, vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Edgar Silva Vidal que aplicavam o artigo 150, §4º e, por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento pela existência de vício insanável. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira que entendeu que deveria ser anulada a decisão de primeira instância. Apresentará voto divergente o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente


DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES
Redator Desigando

Participaram do julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).


20

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude do instituto da responsabilidade solidária, previsto no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. O período compreende as competências setembro de 1998 a janeiro de 1999. A base de cálculo dos segurados utilizados nas prestações de serviços pela Osvil – Serviços Gerais Ltda. foi apurada indiretamente, em virtude de a notificada não ter apresentado a documentação solicitada (relatório fiscal às fls. 24 a 28).

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela American Express, fls. 33 a 60. A prestadora não apresentou impugnação.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, na íntegra, do lançamento, fls. 118 a 133.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela American Express, conforme fls. 144 a 176.

Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

Já ocorreu a decadência;

A responsabilidade somente se opera quando comprovada a impossibilidade de se exigir a obrigação da prestadora de serviços;

Houve cerceamento de defesa, em virtude do indeferimento da diligência fiscal;

Deve ser intimado o prestador de serviços para que este apresente os documentos necessários;

O arbitramento é ilegal; afrontando o disposto no art. 97 do CTN;

É incabível a exigência do SAT;

Não podem ser cobrados juros calculados a taxa Selic;

Requer que o recurso seja provido.

A unidade descentralizada da Receita Previdenciária apresenta suas contrarrazões às fls. 198 a 210, sugerindo a manutenção do lançamento fiscal.

Decisão proferida pela 4ª Câmara de Julgamento do CRPS, fls. 211 a 216, converteu o julgamento em diligência para verificar se a prestadora já foi fiscalizada ou se aderiu a algum parcelamento.

A Receita Previdenciária prestou esclarecimentos à fl. 221, informando que a prestadora não foi fiscalizada no período objeto do presente lançamento, não aderiu a parcelamentos especiais e não possui CND de baixa.

Nova decisão proferida pela 4ª Câmara do CRPS, fls. 227 a 234, anulou o lançamento pela falta de fundamentação legal para o arbitramento.

Inconformada com a decisão do CRPS, foi apresentado pedido de revisão pelo órgão previdenciário, fls. 239 a 248. Alegando que o relatório fiscal cita o art. 33, § 3º da Lei n° 8.212. Em virtude de vício insanável deve ser revisto o acórdão.

Cientificada do pleito revisional, a American Express manifestou-se às fls. 264 a 275. Alega, em síntese, que não merece reparo o acórdão anterior.

Nova decisão da 4ª Câmara do CRPS, fls. 303 a 314, não conheceu do pedido de revisão.

A Receita Previdenciária interpôs novo pedido de revisão com base no Enunciado n° 29 do CRPS, que amparam o pleito revisional, fls. 320 a 321.

Em decisão monocrática, fls. 322 a 323, o Presidente desta Câmara acolheu o pleito revisional.

Por meio da Resolução de fls. 327 a 330, a 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência para que a atuada fosse intimada acerca do pleito revisional.

Cientificada do pedido de revisão, a atuada manifestou-se às fls. 334 a 346, pugnando pelo não conhecimento do pedido.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

De acordo com o previsto no art. 5º, § 2º da Portaria MF n° 147, aplica-se o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, aprovado pela Portaria do Ministro da Previdência Social n° 88/2004, aos recursos já interpostos quando da instalação das 5ª e 6ª Câmaras no 2º Conselho.

Desse modo, o presente pleito revisional será analisado à luz do Regimento Interno do CRPS.

De acordo com o previsto no art. 60 da Portaria MPS n° 88/2004, que aprovou o Regimento Interno do CRPS, a admissibilidade de revisão é medida extraordinária. A revisão é admitida nos casos de os Acórdãos do CRPS divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável, nestas palavras:

Art. 60. As Câmaras de Julgamento e Juntas de Recursos do CRPS poderão rever, enquanto não ocorrida a prescrição administrativa, de ofício ou a pedido, suas decisões quando:

I – violarem literal disposição de lei ou decreto;

II – divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do MPS aprovados pelo Ministro, bem como do Advogado-Geral da União, na forma da Lei Complementar n° 73, de 10 de fevereiro de 1993;

III - depois da decisão, a parte obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de assegurar pronunciamento favorável;

IV – for constatado vício insanável.

§ 1º Considera-se vício insanável, entre outros:

I – o voto de conselheiro impedido ou incompetente, bem como condenado, por sentença judicial transitada em julgado, por crime de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, diretamente relacionado à matéria submetida ao julgamento do colegiado;

II – a fundamentação baseada em prova obtida por meios ilícitos ou cuja falsidade tenha sido apurada em processo judicial;

III – o julgamento de matéria diversa da contida nos autos;

IV – a fundamentação de voto decisivo ou de acórdão incompatível com sua conclusão.

§ 2º Na hipótese de revisão de ofício, o conselheiro deverá reduzir a termo as razões de seu convencimento e determinar a notificação das partes do processo, com cópia do termo lavrado, para que se manifestem no prazo comum de 30 (trinta) dias, antes de submeter o seu entendimento à apreciação da instância julgadora.

§ 3º O pedido de revisão de acórdão será apresentado pelo interessado no INSS, que, após proceder sua regular instrução, no prazo de trinta dias, fará a remessa à Câmara ou Junta, conforme o caso.

§ 4º Apresentado o pedido de revisão pelo próprio INSS, a parte contrária será notificada pelo Instituto para, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecer contra-razões

§ 5º A revisão terá andamento prioritário nos órgãos do CRPS.

§ 6º Ao pedido de revisão aplica-se o disposto nos arts. 27, § 4º, e 28 deste Regimento Interno.

§ 7º Não será processado o pedido de revisão de decisão do CRPS, proferida em única ou última instância, visando à recuperação de prazo recursal ou à mera rediscussão de matéria já apreciada pelo órgão julgador.

§ 8º Caberá pedido de revisão apenas quando a matéria não comportar recurso à instância superior.

§ 9º O não conhecimento do pedido de revisão de acórdão não impede os órgãos julgadores do CRPS de rever de ofício o ato ilegal, desde que não decorrido o prazo prescricional.

§ 10 É defeso às partes renovar pedido de revisão de acórdão com base nos mesmos fundamentos de pedido anteriormente formulado.

§ 11 Nos processos de benefício, o pedido de revisão feito pelo INSS só poderá ser encaminhado após o cumprimento da decisão de alçada ou de última instância, ressalvado o disposto no art. 57, § 2º, deste Regimento.

Entendo que tem cabimento o pleito revisional, haja vista a fundamentação do acórdão ser pela nulidade em função de ausência de fundamentação legal. A fundamentação que sustentou a emissão do acórdão não restou comprovada, pelo contrário foi rebatida pela Procuradoria-Geral Federal.

A cobrança da Dívida Ativa não é competência do CRPS, assim uma eventual nulidade da CDA não pode embasar uma decisão do Conselho, se o órgão competente para executar as contribuições em juízo entende que tal nulidade é inexistente.

Quando do indeferimento do pedido de revisão, já havia sido proferida a Nota Técnica CGMT n° 87 de 2005, na qual é exarado o entendimento da Procuradoria Federal pela

inexistência de nulidade na CDA se constar no relatório fiscal o fundamento legal. O julgamento do pedido de revisão foi omissivo, pois não se manifestou acerca do teor da Nota Técnica, fugindo do debate da matéria.

Assim resta configurado vício no acórdão a quo, pois a fundamentação que o sustenta é inexistente. Conforme expressamente consignado pela Procuradoria Federal, a falta de transcrição do fundamento legal no relatório de fundamentos legais não é causa de nulidade da CDA, se constar tal fundamento no relatório fiscal.

No presente caso consta no relatório fiscal (item 07 à fl. 26), do qual foi conferida ciência ao contribuinte, a fundamentação para aferição dos valores.

Por tais fatos entendo procedente o pedido de revisão, e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pela notificada (juízo rescisório).

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante n° 8 "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".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n° 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. Nesse sentido deve ser seguida a interpretação adotada pelo STJ no julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n° 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N° 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei nº 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário

Q

8 *[assinatura]*

Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação

(tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo

de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto 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, se não houver o pagamento antecipado não se aplica o disposto no art. 156, inciso VII do CTN, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN; havendo a necessidade de lançamento de ofício substitutivo, conforme previsto no art. 149, inciso V do CTN. Nessa hipótese, caso não haja o lançamento, 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.

No presente caso o lançamento foi efetuado em 30 de março de 2004, fl. 01; como não houve pagamento antecipado sobre os valores lançados, conforme relatório fiscal; assim, aplica-se a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização anteriores à competência novembro de 1998, inclusive. Para a competência dezembro de 1998, uma vez que o vencimento é 2 de janeiro de 1999, o termo inicial do prazo decadencial é 1 de janeiro de 2000, o que findaria em 1 de janeiro de 2005.

A responsabilidade solidária ocorre somente nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. Sendo a caracterização da ocorrência da cessão um dos pressupostos para configuração da solidariedade, deveria constar do relatório fiscal. O relatório não indicou a forma como os serviços foram prestados (colocação à disposição), tampouco indicou quais são os serviços.

Não se pode confundir uma simples prestação de serviços com a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Somente o fato de constar na lista prevista no Regulamento da Previdência Social não é suficiente para que surja a obrigação da retenção. Por exemplo, o serviço de vigilância e segurança consta na referida lista, entretanto pode ser realizado com ou sem cessão de mão-de-obra, como na vigilância remota; a obrigação da retenção será exigida somente no primeiro caso.

Nesse sentido dispõe o art. 145, parágrafo único da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3/2005, nestas palavras:

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

(...)

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Assim, reconheço que há uma irregularidade no procedimento, qual seja: a falta de caracterização da cessão de mão-de-obra. A responsabilidade ocorre somente nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. Sendo a caracterização da ocorrência da cessão um dos pressupostos para configuração da responsabilidade, deveria constar do relatório fiscal. O relatório não indicou a forma como os serviços foram prestados (colocação à disposição).

Conforme prevê o art. 32 da Portaria MPS n.º 520/2004, que regia o processo administrativo fiscal, a nulidade dos atos são somente as seguintes:

Art. 32. 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;

III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Sendo assim, entendo que o relatório fiscal pode ser complementado, a fim de mais bem caracterizar a cessão de mão-de-obra, sem necessidade de ser anulada a NFLD, mesmo porque, o princípio que rege o processo administrativo é o da economia processual.

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

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

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

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

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

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

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

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido que a fiscalização pode efetuar novo lançamento fiscal, após a anulação por vício formal, para

quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que estão colacionadas aos autos, possibilitando a correção do feito?

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

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

A persistir o entendimento desta Câmara, em qualquer hipótese que se verificar uma irregularidade, que ensejasse complementação do relatório fiscal, esta não poderia ser realizada. Desse modo, a decisão descumpra a lei, no caso o Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Destaca-se que a possibilidade de complementação do relatório fiscal, reconhecendo o saneamento do vício, já foi ratificada por este Colegiado, por unanimidade, no julgamento do recurso de n.º 142.245, em 12 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

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

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

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

Cabe destacar que a Lei n.º 11.276 de 2006 alterou o CPC, acrescentando o § 4º ao artigo 515. De acordo com esse dispositivo, constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes, cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação. Ora, se no próprio Poder Judiciário é reconhecida a possibilidade de o tribunal diante de uma nulidade sanável providenciar a correção do ato, qual o motivo de não reconhecer ao conselho de contribuintes, que é um tribunal administrativo, a possibilidade de corrigir os vícios sanáveis do lançamento fiscal; ainda mais quando é cediço que o rigorismo formal no Poder Judiciário é bem superior ao do processo administrativo.



Pelo exposto, entendo que deveria o julgamento ser convertido em diligência a fim que seja complementado o relatório fiscal. Entretanto, tal diligência traria novas informações que não teriam sido analisadas na primeira instância administrativa, inovando a matéria em grau de recurso, o que ocasionaria a supressão de instância. Desse modo, para não ferir o princípio da ampla defesa, e para não suprimir a primeira instância, por uma questão lógica deve ser anulada a decisão de primeira instância para que seja possibilitada a complementação do relatório fiscal.

Deve o Auditor notificante completar o relatório fiscal motivando o entendimento do enquadramento na presente notificação. Repita-se que entendo que não cabe a diligência para complementar o relatório em segunda instância administrativa, pois ocasionaria a supressão de instância; por esse motivo é que voto por anular a decisão-notificação. Anulando a decisão de primeiro grau é reaberta toda a discussão sobre os dados que porventura sejam acrescidos aos autos, o que favorece o contraditório e a ampla defesa.

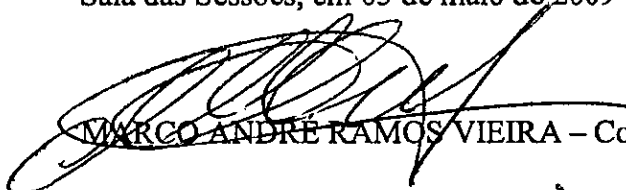
CONCLUSÃO:

Voto por CONHECER do PEDIDO DE REVISÃO da Receita Previdenciária e resolvo RESCINDIR o Acórdão de n.º 1824/2005, às fls. 227 a 233, bem como o indeferimento do pedido de revisão, fls. 303 a 314.

Em substituição àquele, voto por ANULAR a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO, devem os autos retornar à fiscalização para que seja elaborado novo relatório fiscal, que evidencie, nos termos do voto, os serviços que envolveram cessão de mão-de-obra.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA – Conselheiro

Voto Vencedor

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Redator Designado

1. Peço licença ao nobre relator, Conselheiro Marco André Ramos Vieira, para divergir do seu voto.

2. Analisando os autos verifiquei que o relatório fiscal não evidenciou a caracterização da cessão de mão-de-obra, fato este que impossibilita a defesa da recorrente.

3. O contencioso administrativo no âmbito da Receita Federal do Brasil é regido pelo Decreto n.º 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 n.º 11.457, de 16 de março de 2007, pela Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007.

4. 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)

5. No caso em tela, versando o lançamento, exclusivamente, sobre a responsabilidade solidária decorrente da cessão de mão de obra, a efetiva prestação do serviço com cessão deve ficar cabalmente demonstrada no relatório fiscal, conforme reza o art. 31, caput e §2º, da Lei nº 8.212/91

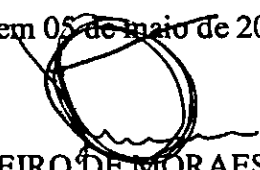
6. Portanto, a solidariedade só estará presente nos serviços contínuos, onde houver efetivamente a cessão de mão de obra, de forma que a constatação da existência ou não da solidariedade dar-se-á mediante a verificação da forma como foram contratados os serviços.

7. Nesta linha de entendimento, a fiscalização deve comprovar, quando do lançamento, a existência da cessão de mão de obra nos moldes descritos pela legislação.

8. E o prejuízo para a defesa do contribuinte é patente, pois a falta de caracterização da cessão de mão de obra, no Relatório Fiscal, por si só gera o cerceamento de defesa do sujeito passivo e conseqüentemente a anulação do lançamento de responsabilidade solidária pelas contribuições previdenciárias advindas da prestação de serviço com cessão de mão de obra, nos termos do inciso II, do artigo 59, do Decreto 70.235/72.

9. Por todo o exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta voto no sentido de ANULAR a notificação fiscal de lançamento do débito.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2009


DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Redator Designado