

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

Processo nº 35464.002759/2006-58
Recurso nº 245.068 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.667 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MATTEL DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

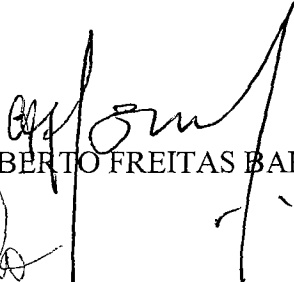
FALTA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL PARA ARBITRAMENTO DE TRIBUTO. DESCRIÇÃO CLARA E SUFICIENTE DOS FATOS. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

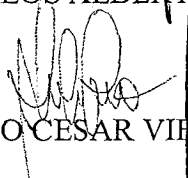
A falta de indicação do dispositivo legal para arbitramento de tributo não resulta, por si só, a nulidade do lançamento quando a descrição dos fatos é detalhadamente suficiente para assegurar o exercício do direito de defesa.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso determinando o retorno dos autos à Câmara de origem para exame das demais questões do recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire e Susy Gomes Hoffmann. O Conselheiro Moisés Goiacomelli Nunes da Silva votou pelas conclusões.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Relator

EDITADO EM: 11 JUN. 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com fulcro no art. 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/1998.

Insurge-se a Fazenda Nacional contra o acórdão que, por maioria de votos, decidiu anular o lançamento por vício formal.

Assevera a Fazenda Nacional, em síntese, que:

a) a decisão ora recorrida anulou o auto de infração por deficiência na fundamentação legal; no entanto, não houve demonstração do prejuízo à defesa, necessário para a nulidade do lançamento, contrariando, assim, o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. No caso, a fiscalização realizou arbitramento de contribuições previdenciárias sem, no entanto, fazer a indicação do artigo 33, §3º da Lei nº 8.212, de 24/07/91:

Art. 33 (...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

b) a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes é farta em decisões que somente com a demonstração do prejuízo à defesa, nas hipóteses de ausência dos requisitos estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e/ou art. 142 do CTN, é que implica nulidade do processo *ab initio*;

c) no relatório fiscal foram detalhados todos os critérios de apuração da base de cálculo e do tributo, de inequívoca e coerente.

Regularmente intimado do Acórdão, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou contra-razões, reafirmando o prejuízo à defesa e reiterando suas alegações recursais.

É o breve relato.

Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

Chega a esta turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF para julgamento a questão da nulidade ou não do lançamento por falta de indicação de dispositivo legal que autoriza arbitramento de tributo, quando a descrição dos fatos para tanto foram suficientes para compreensão do procedimento fiscal. No caso, a fiscalização realizou arbitramento de contribuições previdenciárias sem, no entanto, fazer a indicação do artigo 33, §3º da Lei nº 8.212, de 24/07/91, mas no relatório fiscal descreveu todos os fatos e apresentou detalhado memorial de cálculo para apuração das contribuições previdenciárias devidas, deixando claro que a base de cálculo foi apurada por arbitramento:

Art. 33 (...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

De fato, o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 traz a disposição legal infringida e a penalidade aplicável como elementos obrigatórios do auto-de-infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

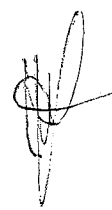
II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.



Entretanto, não se pode só pela ausência de um desses elementos tornar o lançamento imprestável. É certo que a falta de indicação do dispositivo legal para o arbitramento configura um erro no lançamento, não foi cumprida uma exigência na lei que rege o processo administrativo fiscal - PAF, mas por que a sanção tem que ser a nulidade do

processo e não outra, como, por exemplo, a advertência do servidor responsável, a repercussão em sua avaliação funcional quando esses erros forem reincidentes ou outra consequência qualquer? Não a nulidade do processo.

O PAF é um microsistema no ordenamento jurídico e suas regras devem ser interpretadas com unidade: o artigo 10 não deve ser lido isoladamente. A regra no artigo 59 complementa o artigo 10 – somente implica nulidade do lançamento quando, conjuntamente, ocorrerem uma das hipóteses do artigo 10 com uma do artigo 59:

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.

§ 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 do 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior 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.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Tenho que a nulidade nas hipóteses dos incisos I e II (primeira parte) do artigo 59 é verificada no auto de infração na parte em que não se cumpriu o artigo 10 inciso VI, e a hipótese no inciso II (parte final), prejuízo à defesa, é verificada nos demais elementos exigidos nos incisos do artigo 10 (I ao V).

Daí, no caso sob exame, vejo-me conduzido à seguinte conclusão: a ausência da disposição legal infringida pode conduzir à nulidade do processo quando demonstrado o prejuízo à defesa e só nessa hipótese. Como o relatório fiscal foi muito mais detalhado do que o conteúdo do artigo 33, §3º da Lei nº 8.212/91, não se cogita de preterição do direito de defesa e a consequência para o descumprimento do artigo 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72 não é a nulidade do lançamento, mas outra eventual medida administrativa interna.

A falta de indicação de dispositivo legal por si só não prejudica à defesa; no mais, insufla o interessado a questionar a legalidade do arbitramento, já que, em tese, não conhece a norma autorizadora para o lançamento. E foi o que ocorreu. No recurso voluntário o contribuinte diz que a fiscalização ao realizar o lançamento foi arbitrária. Ou seja, o contribuinte sabe que a base de cálculo foi apurada por aferição, mas entendeu que se violou a legalidade administrativa: “a administração pública somente pode fazer o que a lei determina ou autoriza” e por desconhecer essa lei, alegou que o princípio foi violado. A pergunta é: onde

está o prejuízo à defesa nisso? Ao contrário, a defesa ficou mais extensa do que, em tese, ficaria caso o dispositivo legal tivesse sido indicado.

Vê-se que, não bastasse o artigo 59, o legislador cuidou de reiterar a impossibilidade de nulidade do processo quando descumprido o artigo 10 sem, contudo, ocorrerem as hipóteses do artigo 59. Inclusive vai além, em outros casos, explica que não havendo prejuízo à defesa, sequer é necessário o saneamento do ato, artigo 60.

Ressalta-se que as mesmas regras foram inseridas na Portaria MPS nº 520/2004, diploma que rege o processo administrativo fiscal relativo às contribuições previdenciárias. Esta hipótese de nulidade somente existiu durante a vigência da Portaria MPS nº 357, de 17/04/2002:

PORTARIA MPAS Nº 357, DE 17 DE ABRIL DE 2002

Art. 28. São nulos:

...

III - o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;

Portaria nº 520/2004:

Art. 31. 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.

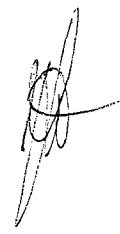
§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 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.

Art. 32 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo quando o sujeito passivo houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. A nulidade somente deve ser decretada quando o saneamento do vício for inviável.



Esse entendimento ora manifestado se coaduna com todo o movimento de reforma do processo civil - a nulidade de qualquer ato processual deve ser medida excepcional, sob pena também de se violarem o preceito constitucional da razoável duração do processo ou celeridade processual. Seguem transcrições do Código de Processo Civil:

Art. 244. Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Art. 245. A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão.

...

Art. 249. O juiz, ao pronunciar a nulidade, declarará que atos são atingidos, ordenando as providências necessárias, a fim de que sejam repetidos, ou retificados.

...

Art. 250. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as prescrições legais.

Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados, desde que não resulte prejuízo à defesa.

Outra razão também do meu decidir, embora as anteriores já sejam suficientes, é que o inciso IV obriga que no auto de infração conste a disposição legal **infringida**, ou seja, a regra à qual se subsumem os fatos imputados ao autuado (regra de responsabilização por infração administrativa) não é a mesma coisa do que o dispositivo legal que atribui competência funcional a órgãos públicos para realizem lançamento por arbitramento (regra de competência). Para comparação seguem os dois dispositivos:

Artigo 10 (...)

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável

Art. 33 (...)

§3ºOcorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

No artigo 142 do CTN há um verdadeiro roteiro para a realização do lançamento. Vê-se que primeiro vêm os fatos constatados e, após, concluindo-se que são geradores da obrigação tributária é determinada a matéria tributável e calculado o tributo:

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,

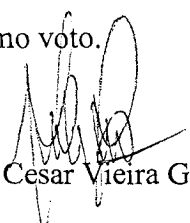
identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Os dispositivos legais determinados pelo artigo 10 são os relacionados com os fatos constatados, dentre outros foi indicado nos relatórios fiscais o artigo 22, I da Lei nº 8.212/91, e não com o cálculo do tributo, artigo 33, §3º da mesma lei, quando é apurado por arbitramento.

Por fim, é só para esclarecer que este julgador havia proferido voto anteriormente pela nulidade por ter entendido à época da sessão de julgamento que também não havia sido descrito no relatório fiscal os critérios de arbitramento.

Por tudo, voto pelo provimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.


Julio Cesar Vieira Gomes - Relator