

27/05



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

Processo nº 35590.009889/2006-76
Recurso nº 142.926 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.296 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2009
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente ASR ARAÚJO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida DRP/RIO DE JANEIRO - NORTE/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 21/07/2005

**DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA.
NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

A autuação deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias que deixaram de ser informadas em GFIP, de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

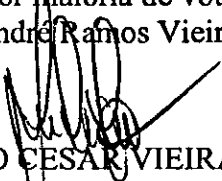
Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no lado direito da página.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no canto inferior direito da página.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente


LIÈGE LACROIX THOMASI
Relatora

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

A



Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor do recorrente, em 12/07/2005, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização, a autuada não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A empresa apresentou defesa tempestiva e Decisão-Notificação de fls. 55/58, pugnou pela procedência da autuação.

Inconformada com a decisão a recorrente interpôs o presente recurso, argüindo em síntese que :

os fatos geradores não informados em GFIP estão sendo discutidos na NFLD 35.739.699-5 e se referem a pro-labore indireto dos sócios (planos de saúde) no período de 01/1000 a 08/2004; que tais valores não são fato gerador de contribuição previdenciária;

corrigiu a falta , pois entregou as GFIP's nas datas de 12 e 15 de agosto de 2005, somente não anexou-as porque o artigo 291 do Decreto 3048/99, não menciona que devem ser juntadas as GFIP's para que se considere a falta corrigida;

não é necessário apresentar as GFIP's porque através do envio por conectividade social , já se encontra inserida no sistema , disponível para consulta. Discorre sobre o princípio da oficialidade;

recebeu correspondência por parte do Instituto, mas não foram solicitadas cópias das GFIP's complementares;

o indeferimento do pedido de relevação de multa pela Decisão-Notificação recorrida, se consubstanciou em cerceamento de defesa, pois a falta foi corrigida antes da emissão da DN.

Requer a nulidade da DN e consigna que está juntando 268 folhas de anexos probatórios.

Às fls. 454/463, a DRP emitiu Despacho-Decisório para relevar parcialmente a multa aplicada neste auto de infração naquelas competências em que a falta foi corrigida antes da decisão da autoridade julgadora competente e também valores que foram excluídos da NFLD 35.739.699-5, pela Decisão-Notificação 17.401.4/0650/2006.

Deste Despacho-Decisório a recorrente interpôs novo recurso contestando os valores das competências 12/2000, 05/2001, 06/2002 e 08/2002, que teriam sido apurados com base nas ART – Anotações de Responsabilidade Técnica e pede para que o Despacho Decisório seja apreciado após o julgamento do recurso interposto contra a NFLD 35.739.699-5.

A DRP Rio de Janeiro – Norte apresentou contra-razões onde se manifesta pela manutenção dos valores guerreados.

É o relatório.

Voto

Conselheira LIÉGE LACROIX THOMASI, Relatora

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

A presente autuação foi lavrada em vista da falta de informação em GFIP de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Ocorre que o Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 06, não explicita quais os fatos geradores que não foram informados em GFIP.

Da mesma forma, o Relatório Fiscal da Multa Aplicada, fls.07, traz apenas a fundamentação legal da mesma, sem especificar a que se refere. Consta ainda do processo uma relação às fls. 08 e 09, com o valor da contribuição devida por competência.

Não obstante o valor autuado ter sofrido redução por conta da correção parcial da falta, conforme explicitado no Despacho-Decisório de fls. 454/463, entendo que o Auto de Infração é nulo por descumprir o disposto no Decreto 70.235/72, no que se refere à formalização da autuação, o que acarretou cerceamento de defesa para o contribuinte que mediante a apresentação do Auto de Infração não tinha condições de saber pelo que estava sendo autuado.

Menciona o referido Decreto no seu artigo 10, *verbis*:

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.

No caso em tela, não há a descrição do fato consubstanciado como descumprimento de obrigação acessória.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de débito.

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não agir desta forma, a empresa infringe o artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, ou seja, a empresa é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

Entretanto, na presente autuação faltou a descrição de quais fatos geradores não foram informados em GFIP. Apesar do contribuinte, em suas razões alegar que os fatos aqui não informados foram os mesmos que constam de notificação fiscal de lançamento de

débito lavrada na mesma ação fiscal, entendo que não cabe a este julgador buscar descobrir que fatos são esses para conferir se houve ou não o descumprimento da obrigação acessória.

Da mesma forma, a aplicação da multa deveria ser detalhada a fim de se poder vislumbrar o acerto do seu quantum. Se a multa aplicada corresponde a cem por cento das contribuições não declaradas, é mister que conste do relatório da aplicação da multa, quais as contribuições que não foram declaradas.

O Decreto n.º 70/235/72, no artigo 9º, traz que a exigência de crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Como já disse, no presente processo não há a descrição de quais fatos geradores não foram informados em GFIP, configurando o cerceamento de defesa e implicando na nulidade da autuação conforme disposto pelo artigo 59, do citado Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

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.

Pelo exposto,

Voto pela anulação da autuação.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009


LIÉGE LACROIX THOMASI - Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro, MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Reconheço que há uma irregularidade no procedimento, a divergência reside no alcance da nulidade.

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 o fato gerador, sem necessidade de ser anulada a autuação, 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° 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, transformaríamos nossas decisões na cômoda anulação da autuação 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 inconteste 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 trouxe novas

A 9

informações que não teriam sido analisadas na primeira instância administrativa, inovando a matéria em grau de recurso, o que ocasionou 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.

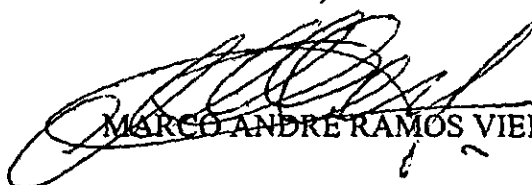
Repita-se que entendo que não cabe a diligência para complementar o relatório em segunda instância administrativa, pois ocasionaria a supressão de instância; por esse motivo é que voto por anular a decisão-notificação. Anulando a decisão de primeiro grau é reaberta toda a discussão sobre os dados que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

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por ANULAR a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Conselheiro