

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 35710.003814/2005-97
Recurso nº 142.009 Voluntário
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Acórdão nº 206-00.874
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente CURSO DELTA PREPARATÓRIO DE VESTIBULAR
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/05/2005

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

É de responsabilidade da empresa a contribuição correspondente a 20% do valor pago aos contribuintes individuais que lhe prestarem serviços, conforme dispõe o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) por maioria de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto (Relator), que votou por dar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Ana Maria Bandeira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

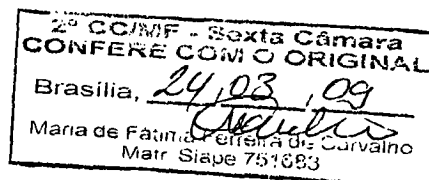
Presidente



ANA MARIA BANDEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira,, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela empresa **CURSO DELTA PREPARATÓRIO DE VESTIBULAR LTDA**, contra Decisão-Notificação exarada pela SRP em Goiânia-GO, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, referente a contribuições devidas a Seguridade Social, cujos fatos geradores são os valores pagos a contribuinte individual (contador).

Cientificado da decisão, e com ela não se conformando, a empresa Recorre a este Conselho, alegando que fora cerceada em seu direito de defesa, uma vez que a NFLD não traz todas as informações e fundamentações necessárias para se defender adequadamente.

Afirma que não recolheu as contribuições da contadora que lhe presta serviços porque esta já recolheria pelo teto, ventilando na sequência a decadência do débito lançado, e encerra requerendo o provimento do seu recurso.

A SRP apresentou suas contra-razões onde requer a manutenção do débito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Sendo tempestivo o recurso, e considerando presentes todos os requisitos de sua admissibilidade, vamos à sua análise.

Com efeito, da leitura atenta do que consta nos presentes autos, extrai-se especialmente do seu REFISC que a ação fiscal precedente da NFLD ora discutida, tratava-se de revisão de lançamento, procedimento pelo qual se re-analisa período já devidamente fiscalizado.

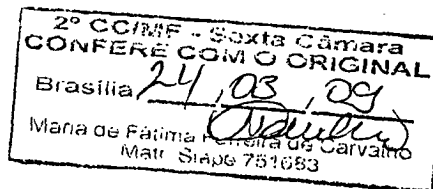
Nesse contexto, embora o contribuinte não tenha se atentado para tal fato, creio que o trabalho desenvolvido pela ilustre autoridade lançadora não pode ser mantido, na medida em que não constam dos autos quaisquer elementos justificadores para a revisão de débitos já lançados, ou referentes a períodos já fiscalizados.

Sem embargos, a questão pertinente à revisão do lançamento, deve ser encarada a partir da leitura atenta do art. 145 do CTN, que consagra, como regra, a imutabilidade do acerto, assim prescrevendo:

“Art. 145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;



III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149."

Nota-se do dispositivo codificado que uma vez regularmente notificado o sujeito passivo, o lançamento torna-se definitivo, apto a produzir todos os efeitos que dele se espera, podendo, entretanto, ser alterado (fazendo uso do termo legal) somente nas hipóteses excepcionais arroladas nos seus incisos.

Alheios às previsões do inciso I e II, cuja análise fugiria a aplicação a este caso em concreto, o inciso III encimado, prevê a possibilidade de revisão do lançamento por iniciativa da própria administração fiscal, submetendo-a, todavia, as diretrizes traçadas no art. 149 do *Códex*. Assim é que a modificação de um lançamento efetuado, ou a refiscalização de um mesmo fato, gerando um lançamento de ofício, somente há de ser promovida nos casos autorizados pelo CTN.

Para melhor análise, calha trazer a colação o art. 149 do Código Tributário Nacional, que assim giza:

"Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

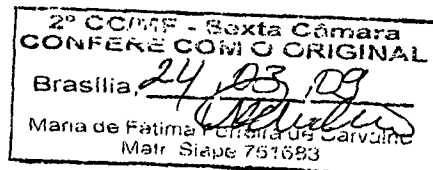
VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial"

Λ



O lançamento, portanto, pode ser revisto *ex-officio*, condicionando-se a necessidade da administração fiscal comprovar a ocorrência de uma das situações do art. 149 do CTN. Fora dessas hipóteses, à segurança jurídica prestigiada pelo CTN não permite que o Fisco modifique de ofício, crédito já devidamente constituído, ou imponha uma exigência fiscal referente a período já fiscalizado e onde teria se constatado naquela oportunidade anterior não haver.

Falando sobre o tema, Alberto Xavier, em sua Obra “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, 3ª Ed., Editora Forense, pág. 261/262”, nos lembra que os incisos do art. 149 do CTN, fixam verdadeiros limites objetivos, que restringem a atuação da Administração Tributária para readentrar em período já fiscalizado e promover qualquer alteração que seja. Em verdade, para o abalizado doutrinador, para o CTN apenas três situações justificam e autorizam o procedimento de revisão de ofício: (i) fraude ou falta funcional da autoridade que praticou o ato; (ii) omissão de ato ou formalidade essencial; (iii) fatos não conhecidos ou não provados na oportunidade anterior (incisos VIII e IX do art. 149 do CTN).

No mesmo sentido ensina Francisco José Feitosa, citado pelo professor Leandro Paulsen, (*in* Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Livraria do Advogado Editora, 5ª Edição, pág. 868/869) para quem “(...) o art. 149/CTN estipula os casos em que o lançamento será revisto, e somente nesses é que poderá um mesmo fato ser refiscalizado. A fiscalização, nos demais casos, não poderá ser alterada, sob pena de violar o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Ressalta que a imutabilidade do ato contém dupla proteção. Uma, ao contribuinte que tem a garantia de não ser perseguido pelo fisco, e, duas, ao funcionário que terá a validade de seu trabalho respeitada”.

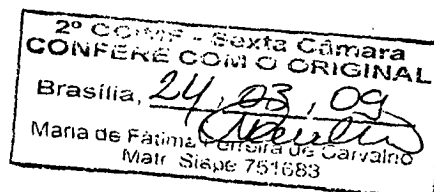
Não olvidemos ainda que o próprio INSS tem acolhido tal entendimento, na medida em que seus atos normativos rotineiramente vem prevendo que a revisão do lançamento deve acompanhar as determinações do citado art. 149 do CTN. Tanto isso é verdade, que basta-nos ver o que prescreve o art. 226 da IN 70/2002, ou o art. 588 e §§ da IN 100/03 ou ainda o art. 570 e §§ da IN 03/05.

Assim, inclusive, caminhava a jurisprudência do CRPS, como se constata dos seguintes e recentes escólios jurisprudenciais:

“EMENTA. PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – NFLD – REVISÃO LANÇAMENTO - ART. 149 CTN. A constituição de um novo lançamento ou a revisão de crédito previdenciário decorrente de auditoria fiscal previdenciária que abranja períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores está condicionada a ocorrência das hipóteses previstas no art. 149 do CTN. **CONHECIDO E PROVIDO.** (CRPS, 4ª CAJ. Relatora Ana Maria Bandeira Acórdão nº 1232/2006).

(...).

EMENTA: PREVIDENCIÁRIO. NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. RELATÓRIO FISCAL OMISSO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA NFLD.



I - O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório; II - Nos termos do artigo 37, da Lei nº 8.212/91, o fiscal autuante ao promover o lançamento deve fundamentá-lo de forma clara e precisa, sob pena de nulidade da notificação, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com fulcro no artigo 149, do CTN; III - Tratando-se de procedimento de refiscalização, obviamente para período já devidamente fiscalizado, deve a autoridade fiscal motivá-lo, de maneira a comprovar cabalmente uma das hipóteses permissivas inscritas no artigo 149, do CTN, devendo, ainda, cientificar o contribuinte dos fundamentos deste procedimento, oportunizando-lhe o exercício pleno de seu direito de defesa, sob pena de improcedência do lançamento. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO (CRPS, 4ª CAJ, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Acórdão nº 2050/2006).

(...).

EMENTA: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. REVISÃO LANÇAMENTO. ART. 149 CTN. VÍCIO OBJETO. PARECER. VINCULAÇÃO.

1. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos.

2. Administração deve abster-se de reconhecer ou declarar a inconstitucionalidade e, sobretudo, de aplicar tal reconhecimento ou declaração nos casos em concreto, de leis, dispositivos legais e atos normativos que não tenham sido assim expressamente declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes ou reconhecidos pela Chefia do Poder Executivo.

3. O vício relativo à ilegalidade do objeto não se trata de vício formal.

4. Os pareceres da Consultoria Jurídica do MPS, quando aprovados pelo Ministro de Estado e, nos termos da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, vinculam os órgãos julgadores do CRPS, à tese jurídica que fixarem.

5. A constituição de um novo lançamento ou a revisão de crédito previdenciário decorrente de auditoria fiscal previdenciária que abranja períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores está condicionada a ocorrência fática das hipóteses previstas no art. 149 do CTN. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (CRPS, 4ª CAJ, Relator Elias Sampaio Freire, Acórdão nº 1346/2006)."

Como se vê, não há dúvidas de que apenas a estrita comprovação de que o fato apurado pelo Fisco enquadra-se em um dos incisos do art. 149 do *Códex Tributário*, autoriza a revisão de crédito já constituído ou mesmo um novo lançamento abrangendo os mesmos períodos e fatos já cobertos por auditoria fiscal anterior.



Trazendo a fundamentação ao caso em concreto, evidencia-se que o Relatório Fiscal, menciona que a ação fiscal empreendida seria de revisão, sem sequer apontar o art. 149 do CTN como fundamento do procedimento adotado, afirmando apenas que ao Fisco seria resguardado o direito de a qualquer tempo, cobrar valores que fossem considerados devidos.

Nesse ponto, merece destaque o fato de que, como exaustivamente vimos, o *caput* do referido artigo, não é por si fundamento legal suficiente para sustentar a revisão pretendida pela SRP. Como se disse, o referido dispositivo legal enumera em seus incisos os casos em que a revisão possa ser promovida, limites objetivos para a atuação do Fisco. O *Caput* apenas prevê a possibilidade de revisão, os incisos indicam em quais situações ela pode ocorrer. Isso quer nos dizer que para justificar o ato revisional não basta à mera menção ao art. 149, sem indicação específica de qual hipótese se enquadra a atuação estatal.

Aqui, a atuação da fiscalização já se mostra sensivelmente deficiente, já que não consta do anexo Relatório Fiscal, cuja função é justamente demonstrar de forma resumida os procedimentos da auditoria fiscal, especificamente em qual situação de fato e de direito se ampara o procedimento de revisão, o que não só afronta o art. 37 da Lei nº 8.212/91, mas principalmente o princípio do contraditório e da ampla defesa, indicação de séria preterição do direito de defesa, que não pode ser aceito por esta CAJ. A menção feita na DN não supre a necessidade de constar do relatório fiscal, até porque o contribuinte inicialmente se defende do que consta deste e não daquela.

A falta de motivação do relatório fiscal, portanto, quanto aos elementos de fato e direito que sustentam e justificam a revisão de período já fiscalizado, impossibilita o trabalho da ilustre autoridade lançadora de atingir seu fim, na esteira do que vem entendendo esta CAJ.

É importante reafirmar que o lançamento, como ato administrativo plenamente vinculado, exige da autoridade responsável por sua lavratura à descrição clara, a indicação específica e detalhada dos seus motivos de fato e de direito, de forma que sua omissão acarreta a invalidade do ato administrativo, consoante às disposições do art. 50, II da Lei nº 9.784/99, *in verbis*:

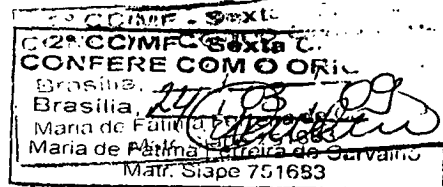
“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;”

Desse modo, não basta à mera indicação abstrata da norma legal que ampara o ato administrativo, ou mesmo a menção sucinta de um fato que nem mesmo se amolda à previsão legal. Antes disso, a legislação condiciona a validade do ato administrativo à motivação de fato e de direito, o que, como vimos, não ocorreu no caso em baila.

A prerrogativa de constituir créditos em períodos já cobertos por ação fiscal, somente se confirma se alguma das situações fáticas do art. 149 estiverem presentes. Fora delas, não há sustentação fática ou legal que viabilize um procedimento revisional, como pretende a douta autoridade fiscal no caso em baila.

Processo nº 35710.003814/2005-97
Acórdão n.º 206-00.874

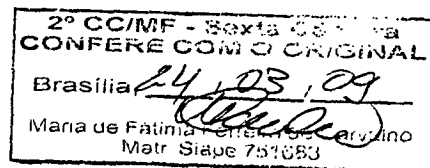


CC02/C06
Fls. 208

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER DO RECURSO, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, nos termos da fundamentação acima descrita.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO



Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

Ouso divergir do entendimento do Conselheiro Relator que manifestou-se por dar provimento ao recurso sob o argumento de que se tratava de revisão de lançamento sem a devida motivação, consubstanciada na não indicação da ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 149 do CTN - Código Tributário Nacional.

Cabe esclarecer que não há nos autos qualquer indício que levasse à conclusão de que o lançamento em questão seria originado de revisão de lançamento anterior. Não houve qualquer argumentação nesse sentido quer seja pela auditoria fiscal, quer seja pela notificada.

A menção da existência de procedimentos fiscais anteriores, tão somente, não é suficiente para concluir que se trata de revisão de lançamento que é um procedimento excepcional.

Um procedimento de refiscalização restaria caracterizado pela ação fiscal efetuada em período, cuja fiscalização anterior tenha sido efetuada de forma total, ou seja, com a correspondente verificação da escrita contábil. A meu ver, somente nestes casos seria possível caracterizar a revisão de lançamento nos moldes do CTN.

Observa-se que a auditoria fiscal solicitou à recorrente a apresentação dos Livros Diário do período de 01/1995 a 04/2005. Tal informação pode ser verificada na cópia do TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (fls. 49/50).

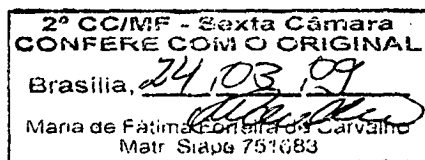
Da análise do TEAF – Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal (fls. 64/65) consta informação de que, não obstante o período fiscalização corresponder às competências de 01/1995 a 07/2005, não houve verificação da contabilidade.

Por sua vez, o Relatório Fiscal informa que foi lavrado auto de infração pela não apresentação de documentos, levando a inferir que a recorrente é contumaz em não apresentar sua contabilidade à fiscalização, impossibilitando que haja a homologação dos procedimentos realizados pela mesma, no que tange ao recolhimento de contribuições previdenciárias.

Portanto, resta mais do que evidenciado nos autos que não se trata de revisão de lançamento, razão pela qual não pode prevalecer a decisão apresentada no voto do Conselheiro Relator de dar provimento ao recurso apresentado.

Afastado o argumento de que o lançamento em tela seria decorrente de revisão, passo a arguir a respeito do recurso apresentado.

A recorrente alega, como preliminar, que não poderia ser exigida da mesma a apresentação de documentos relativos a período anterior ao ano de 2000 em razão de ter ocorrido a decadência do direito de constituição de possíveis créditos.



Tal alegação é impertinente porque o lançamento em questão refere-se ao período de 06/2003 a 05/2005. Logo, ainda que prevalecesse o entendimento da recorrente de que o prazo decadencial seria de cinco anos nos termos do art. 173 do CTN, o direito de constituição não estaria extinto.

Ainda em sede de preliminar, a recorrente alega nulidade por cerceamento de defesa pela falta de informação e fundamentação do motivo que gerou a notificação.

A alegação acima tem caráter meramente protelatório. Da análise das peças que compõe os autos, verifica-se que o relatório fiscal é claro ao informar que as contribuições lançadas referem-se à contribuição de responsabilidade da empresa incidentes sobre valores pagos a contribuinte individual que prestou serviços à mesma. O relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito traz todos os dispositivos legais que ampararam o lançamento. Assim, não se vislumbra qualquer cerceamento de defesa sob o argumento apresentado pela recorrente.

Diante do exposto, rejeito tal preliminar.

No mérito, melhor sorte não assiste à recorrente que alega que não procedia à retenção da contribuição previdenciária da contadora, contribuinte individual, em razão desta já contribuir através de outras empresas para as quais prestaria serviços.

Ocorre que o lançamento em questão não se refere à contribuição do segurado contribuinte individual, cuja retenção e recolhimento passou a ser de responsabilidade da empresa após a edição da Lei nº 10.666/2003.

As contribuições lançadas são de responsabilidade da própria recorrente e incidem sobre os valores pagos a contribuintes individuais que lhe prestem serviços, conforme previsão constante no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

Diante do fato da recorrente não haver logrado êxito em demonstrar a improcedência do lançamento e considerando tudo que consta dos autos.

Voto no sentido de CONHECER do recurso, REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008


ANA MARIA BANDEIRA