



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

Processo nº 36202.001127/2006-11
Recurso nº 242.271 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.535 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CISA TRADING S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/07/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

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

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

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

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para afastar a nulidade declarada no acórdão vergastado, e determinar o retorno dos autos ao Colegiado recorrido para que enfrente as demais questões trazidas no recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que negavam provimento ao apelo fazendário.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 24/05/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente – Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 206-00.908, proferido pela antiga Sexta Câmara do 2º CC em 03/06/2008 (fls. 465/476), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 481/488).

O acórdão recorrido, por maioria de votos, anulou por vício formal a NFLD. Segue abaixo sua ementa:

“NORMAS PROCEDIMENTAIS. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO ANEXO FLD. VÍCIO INSANÁVEL. NULIDADE. A indicação dos dispositivos legais que amparam a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD é requisito essencial à sua validade, e a sua ausência ou fundamentação genérica, especialmente no relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD, determina a nulidade do lançamento, por caracterizar-se como vício insanável, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 11, inciso III, do Decreto nº 70.235/72. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. 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. Omissões ou incorreções no Relatório Fiscal, relativamente aos critérios de apuração do crédito tributário levados a efeito por ocasião do lançamento fiscal, que impossibilitem o exercício pleno do direito de defesa e contraditório do contribuinte, enseja a nulidade da notificação. Processo Anulado..”

A recorrente afirma que o acórdão recorrido viola o artigo 33, §§ 3º e 6º da Lei 8212/91 na medida em que o lançamento foi realizado com base em aferição direta e não indireta.

Assinado digitalmente em 24/05/2011 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, 25/05/2011 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Autenticado digitalmente em 24/05/2011 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

Emitido em 25/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

Explica que a decisão *a quo*, proferida por maioria de votos, anulou o lançamento tributário ao argumento de ausência de indicação do dispositivo legal atinente à aferição indireta, forma de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, no relatório FLD, bem como omissão ou incorreções no relatório fiscal relativamente aos critérios de apuração do crédito tributário, impossibilitando o exercício do direito de defesa do contribuinte, nos termos do artigo 37 da Lei 8212/91 c/c art. 11, III, do Decreto nº 70235/72.

Pondera que a apuração indireta da base de cálculo só ocorre quando o contribuinte não apresenta os documentos solicitados pela fiscalização ou o faz de forma incompleta, o que não foi o constatado nos autos, haja vista referência expressa no relatório fiscal de fls. 66/68 sobre os valores utilizados como base de cálculo advirem do livro Razão e dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte e que tais informações não constam da GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social), itens "3.4" e "4" das fls. 67 do referido relatório fiscal.

Anota que no caso em análise não foi necessário ao fiscal, na delimitação da exação tributária, buscar elementos probatórios em outros documentos que não a contabilidade da empresa contribuinte, nem eleger de critério outro que não aquele fixado originalmente na norma de incidência.

Conclui que, inexistindo qualquer nulidade, nos termos dos artigos 59 e 60 do Decreto 70235/72, o lançamento é procedente.

Ao final, requer o conhecimento e provimento do presente recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2400-288 (fls. 490/492), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões às fls. 497/548.

Inicialmente, destaca que o Fisco deixou de discriminar de modo adequado os fatos geradores que originaram o débito ora questionado, citando, em seguida, vários vícios contidos no Relatório de Débito.

Pondera que o lançamento fiscal guerreado incorre em cerceamento de defesa decorrente da falta de detalhamentos fiscais quanto a situação individualizada de cada um dos segurados que teriam usufruído dos cursos de capacitação dentro do programa da recorrida, e que sequer foram arrolados nesta NFLD.

Alega que por considerar impreciso, obscuro e omissos o Relatório de Fundamentos Legais, o Conselheiro Relator Rycardo Magalhães entendeu ter havido de fato aferição indireta da base de cálculo.

Considera que o trabalho fiscal que alicerçou a presente Notificação é falho e ineficaz, pois não discrimina a contento os critérios que foram utilizados para apuração dos supostos fatos geradores das contribuições exigidas, o que prejudicou o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa pela recorrente.

Ressalta que não há que se falar em pagamento de suposto crédito previdenciário, eis que as verbas destinadas aos cursos de capacitação e qualificação

profissionais não possuem natureza salarial, o que afasta a incidência da contribuição para a Previdência Social.

Frisa que o patrocínio de cursos de capacitação sempre esteve disponível a todo e qualquer funcionário da recorrida. Entende que o estabelecimento de critérios, como a exigência de carência mínima de seis meses de empresa, não significa desatendimento ao preceito legal.

Alega que, para caracterizar o benefício em questão como verba salarial, o RF descreve que o “Programa de Treinamento” prevê um percentual de patrocínio para cursos que não apresentam relação com o negócio da recorrida. Anota que a fiscalização não identificou qualquer curso, com tais características, que tenha sido efetivamente subsidiado.

Pondera que ocorreu falta de adaptação formal do programa intitulado “Política de Treinamento e Desenvolvimento de Recursos Humanos” ao teor da nova redação da alínea ‘t’, do §9º, do artigo 28 da Lei nº 8212/91, o que não significa que a recorrida tenha desatendido os ditames legais.

Aponta que a fiscalização reconhece que os pagamentos mensais dos cursos se davam diretamente à instituição de ensino. Menciona jurisprudência do STJ que se manifestou no sentido de que valores pagos dessa maneira não podem ser considerados salário *in natura*, pois não retribuem o trabalho efetivo e, portanto, não integram a remuneração.

Ao final, requer o improvimento do recurso especial em análise.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso especial preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão controvertida posta à apreciação diz respeito à declaração de nulidade do lançamento em decorrência da ausência da expressa fundamentação legal do arbitramento procedido.

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

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

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

NULIDADE - ENQUADRAMENTO LEGAL - Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência de enquadramento legal, quando os elementos contidos em termo, expressamente referido como parte integrante e indissociável da peça acusatória, e utilizado pela própria Impugnante em sua defesa, supre suficientemente falha porventura ocorrida. Se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade, o enquadramento legal da exigência, ainda que incompleto, não enseja a decretação de sua nulidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento.(Acórdão 108-07651 da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Relatora: conselheira Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto)

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

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

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

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

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

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

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

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

“Assim, antes de se anular o ato processual, é preciso examinar a possibilidade de se aproveitar o ato realizado, eliminando-se ou superando-se o vício que, sobre ele, pesa. Para Ada Pellegrini Grinover, “a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação”. Com efeito, é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou se decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte. Afirma, ainda, a renomada autora que “o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestre do sistema das nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão-somente um instrumento para a correta aplicação do direito; sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo

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

² *Idem*, p. 27. Autenticado digitalmente em 24/05/2011 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, 25/05/2011 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida. Com efeito, a atipicidade do ato não conduz necessariamente ao pronunciamento de sua nulidade. Se o ato defeituoso alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. São atos meramente irregulares que não sofreram a sanção de ineficácia. Nessa linha, a nulidade não deve ser declarada em todos os casos em que o julgador se defronta com vício formal no ato de lançamento, só nos casos em que está configurado prejuízo às partes ou ao sistema processual.”

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

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

Elias Sampaio Freire

(Assinado digitalmente)