



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 de 09 de 2008
Sílvia Alves de Oliveira
Mat: Sisppe 877862

CC02/C06
Fls. 435

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº	36216.001947/2007-34
Recurso nº	143.110 Voluntário
Matéria	DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES
Acórdão nº	206-00.367
Sessão de	12 de fevereiro de 2008
Recorrente	LOTUS SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias


Período de apuração: 01/02/2001 a 31/12/2004

Ementa: NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal atuante a devida demonstração e comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. 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 tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com fulcro no artigo 149, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

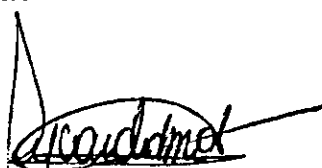
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	CC02/C06 Fls. 436
Brasília, 22, 09, 08	
 Síms Arves de Oliveira Mat. - Sigepe 877862	

ACORDAM os Membros da ~~SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES~~, Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência 04/2003; sendo que por maioria de votos declarou-se a nulidade por vício material, vencidas as conselheiras Ana Maria Bandeira, Bernadete de Oliveira Barros e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram pela nulidade por vício formal, permanecendo os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos após 04/2003. Em primeira votação, votaram por dar provimento parcial ao recurso os conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza e Elias Sampaio Freire, para excluir, no mérito, os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência 04/2003. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Relator-Designado

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



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 09, 08
Silma Alves da Oliveira
Mat.: Sispes 877862

Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 179/180, refere-se às contribuições destinadas ao Serviço Social do Comércio –SESC e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial –SENAC., relativas ao período de 03/1999 a 12/2004.

Segundo o referido relatório fiscal, o lançamento da contribuição acima, objeto de discussão judicial através das Ações nº 2001.61.00.029842-0 –10ª Vara Federal de São Paulo; 1999.61.00.000049-5 – 8ª Vara Federal de São Paulo e 2000.61.00.019087-2 - 17ª Vara Federal de São Paulo, visa a prevenir que tais contribuições sejam atingidas pela decadência e, tendo em vista que o crédito não se encontra com a exigibilidade suspensa, terá tramitação normal, inclusive quanto aos atos executórios, podendo apresentar no prazo de quinze dias, impugnação das matérias submetidas ao Judiciário.

Informa, ainda, o relatório fiscal que constitui fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento o total das remunerações dos segurados empregados, sobre as quais foram aplicadas as alíquotas de 1,5% (SESC) e 1,0% (SENAC), sendo composto pelos levantamentos: LV1 – Remuneração declarada em GFIP; LV2 – Remuneração não declarada em GFIP, proveniente da diferença entre o valor da folha de pagamento e a GFIP e LV3 – Remuneração referente ao período de 08/2002 a 04/2003, cujo valor foi apurado por aferição indireta, com base no total das notas fiscais lançadas no livro de registro de notas fiscais, inclusive das filiais, por competência, aplicando-se sobre o mesmo o percentual de 40%, e desse resultado deduzindo-se a remuneração declarada em GFIP. Esse procedimento foi embasado no art. 33 § 3º da Lei nº 8212/91, e se deve ao fato de que, sendo a empresa prestadora de serviços com cessão de mão-de-obra, as GFIP apresentadas foram elaboradas de forma individualizada por contratante.

Verificou-se que o valor devido à Previdência Social declarado nas GFIP relativo, à empresa contratante Telecomunicações de São Paulo S/A – TELESP, para o período de 08/2002 a 04/2003, foram inferiores em relação às competências imediatamente anteriores e posteriores, e que conforme cópia da GFIP da competência 10/2002, a empresa prestadora declarou GFIP para dois CNPJ (02.558.157/0001-62 e 43.642.727/0001-85) pertencentes a mesma contratante. Para o primeiro CNPJ foram apresentadas folhas de pagamento com remuneração de R\$ 25.635,36 e GFIP com remuneração de 18.713,87 e o mesmo número de empregados; para o segundo CNPJ folha de pagamento referente a 10 empregados com remuneração total na contratante de R\$ 3.587,02 e GFIP com 391 segurados empregados com remuneração total na contratante de R\$104.509,47.

Tempestivamente, a empresa contratante apresentou sua impugnação argüindo em preliminar a nulidade do procedimento em face do excesso de prazo da ação fiscal relacionado com o Mandado de Procedimento Fiscal –MPF. Alegou que o prazo para a conclusão da auditoria fiscal deveria ocorrer até o dia 08 de agosto de 2005, contudo a empresa somente recebeu o Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, bem como a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD, via posta, no dia 10 de agosto de 2005, portanto após a expiração do prazo do MPF;

1

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 08, 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Sigepe 877882

Que conforme se pode observar a recorrente ajuizou, por meio das Associações de Classe Patronais as ações judiciais nº 1999.61.00.00.000049-5 (8ª Vara Federal de São Paulo); 2000.61.00.019087-2 (17ª Vara Federal de São Paulo) e 2001.61.00.029842-0 (10ª Vara Federal de São Paulo). Em todas as ações a empresa obteve decisão favorável. As mencionadas sentenças proferidas nos MS noticiados continuam a produzir efeitos estando os processos atualmente em curso na instância “ad quem”, em face das apelações interpostas pela impetrada. Não obstante, a Secretaria da Receita Previdenciária lavrou a presente NFLD, em total desrespeito à decisão Judicial, que além de lançar as contribuições supostamente devidas ao SESC/SENAC, incluiu no lançamento juros e multa de mora, também em contrariedade ao disposto no art. 63 e § 1º da Lei nº 9.430/96;

Que o AFPS efetuou o lançamento por aferição indireta sem, contudo, especificar no Anexo de Fundamentos Legais do Débito, a legislação que autoriza a utilização da técnica do arbitramento. Que na presente NFLD não há como se afirmar qual dispositivo do art. 33 da Lei nº 8212/91, o lançamento se fundou, em virtude da falta de clareza e precisão, o que contraria o disposto no art. 37 da mesma lei. Portanto, em razão da falta de indicação do fundamento legal que autoriza a utilização da aferição indireta, todo o procedimento incorre em vício insanável, com violação frontal aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório. Trouxe à colação, alguns julgados do CRPS e do STJ, sobre o assunto.

Alegou, ainda, que parte do lançamento (fatos geradores anteriores a 08/08/2000) foi alcançado pelo instituto da decadência. Pois não obstante as disposições contidas no art., 45 da Lei nº 8212/91, a dominante doutrina e jurisprudência posicionam que o prazo estabelecido pela citada lei é inconstitucional, tendo em vista o disposto no art. 173, I do CTN que, segundo o art. 146, III, b da Constituição, cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias. Por último argüiu a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC e concluiu requerendo a produção de prova pericial, apresentando para esse fim os quesitos necessários ao desate da questão; requereu o acolhimento das preliminares de nulidade e, na hipótese de ultrapassadas, seja presente NFLD julgada improcedente.

A Secretaria da Receita Previdenciária em São Bernardo do Campo, em face das alegações da empresa, quanto à falta de clareza da NFLD, encaminhou os autos ao Auditor Fiscal notificante, buscando esclarecimentos sobre a questão.

Em atenção ao solicitado o Auditor Fiscal Notificante, cumpriu diligência na empresa, juntando os documentos de fls.278/311 e apresentou Relatório Complementar às fls. 312/317, que concluiu com a retificação do débito na competência 13/2004, em que foi calculada indevidamente contribuições referente às rubricas “empresa” e SAT/RATE considerando que na rubrica “Terceiros” consta recolhimento integral, já considerado na NFLD 35.863.216-1.

Instada a empresa se manifestou, contestando de forma categórica, no sentido de que a manifestação fiscal complementar afronta inequivocamente o equilíbrio processual e meritório entre as parte, uma vez que impõe regras ilegais e mesmo normativas tendentes a assegurar a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade e do contraditório.categoricamente. Apresentou defesa complementar.

1

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 08, 08 Síma Alves de Oliveira Mat.: Siapo 877862	CC02/C06 Fls. 439
--	----------------------

A secretaria da Receita Previdenciária em São Bernardo do Campo, por meio da Decisão-Notificação nº 21.434.4/0338/2006, julgou procedente em parte o lançamento, no sentido de retificar, para exclusão do lançamento referente à competência 13/2004, sendo o valor do crédito tributário remanescente na presente NFLD devidamente calculado no Discriminativo Analítico de Débito retificado -DADR, anexo a presente Decisão-Notificação. A referida DN trouxe a seguinte ementa:

“DIREITO PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Não tendo havido cerceamento de defesa, não se impõe a anulação do lançamento. **MANDADO DE SEGURANÇA.** Não há impedimento no lançamento por conta da existência de Ação Judicial. **DECADÊNCIA.** O prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciária é decenal. **AFERIÇÃO INDIRETA. A MENÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL QUE AUTORIZA NO Relatório Fiscal é suficiente para evitar a ocorrência de cerceamento de defesa. PRODUÇÃO DE PROVAS** A produção de provas no âmbito do processo administrativo previdenciário será indeferida se deixar de cumprir os requisitos da legislação aplicável; **INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC** Taxa SELIC foi instituída por lei e eventual declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade somente é cabível pelo Poder Judiciário”.

Intimado da decisão e com ela não se conformando, o interessado ingressou com recurso a este Conselho, reproduzindo os argumentos aduzidos em sua impugnação, donde se destaca, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente argüiu nulidade do procedimento:

Em face do excesso de prazo da ação fiscal relacionado com o Mandado de Procedimento Fiscal -MPF. Verifica-se que durante o procedimento de fiscalização não houve cientificação do sujeito passivo quanto à auditoria realizada; O MPF complementar (03) nº 09219108 informa que a conclusão da auditoria fiscal deveria ocorrer em 08/08/2005, contudo o TEAF e a NFLD somente foram recebidos pela empresa em 10/08/2005, portanto, após a expiração do prazo fixado no MPF;

Em face da ausência de fundamento legal autorizador do arbitramento. O AFPS notificante efetuou o lançamento por aferição indireta, sem contudo especificar no anexo Fundamentos Legais do Débito, a legislação que autoriza a utilização da técnica do arbitramento;

Que em razão de não haver a descrição clara e precisa dos fatos geradores, nominando todos os segurados em relação às supostas diferenças, restou prejudicada a sua defesa meritória.

Em face da ausência de fundamento legal autorizador da revisão fiscal. É nulo de pleno direito, o presente lançamento de ofício, eis que a declaração da recorrente foi devidamente homologada em 10/11/2003, em relação ao período de 03/1999 a 04/2003, sendo inclusive, emitido os documentos constitutivos de crédito mencionados no TEAF, em face da ação fiscal que examinou toda a contabilidade da empresa, inclusive o livro diário, bem como todas as folhas de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados, tanto que nenhum auto-de-infração foi lavrado por esta suposta infração (vide TEAF DE 10/11/12003 anexo).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Silma Alves de Oliveira Mat.: Sape 877862
--

CC02/C06 Fls. 440

No mérito, alegou que, ao contrário do que entendeu a autoridade emitente da Decisão-Notificação, havendo ação judicial com o mesmo objeto discutido na esfera administrativa, ocorre a renúncia tácita do contribuinte, conforme preceitua o art. 19 parágrafo único da lei 8.870/94, que estabelece: "A propositura das ações previstas neste artigo importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto. Adotando o mesmo entendimento, foi inserido o § 3º do art. 126 da Lei nº 8213/91, que assim determina: "A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo, importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."

Portanto, em face da renúncia, não será conhecida a impugnação ou o recurso administrativos, podendo ter início a cobrança amigável. Essa cobrança, no entanto, não será iniciada se o crédito incluído no lançamento estiver com a exigibilidade suspensa em face de quaisquer das causas de natureza judicial enumeradas no art. 151 do CTN. Alegou, ainda, que de acordo com o disposto no art. 63 e § 1º da Lei nº 9.430/96 não caberá lançamento de multa de ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 do CTN e no § 2º determina que a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência de multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até trinta dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Por derradeiro, reiterou e ratificou os argumentos expendidos na impugnação e na impugnação ao relatório fiscal complementar e requereu o acolhimento das preliminares de nulidade e, na hipótese de serem as mesmas ultrapassadas, seja a presente NFLD julgada improcedente, de acordo com os fundamentos de fato e de direito arrolados.

Não foi efetuado o depósito recursal, nos termos da legislação em vigor, tendo em vista a recorrente encontrar-se amparada por decisão judicial proferida em Agravo de Instrumento que concedeu efeito suspensivo da decisão que denegou a liminar no Mandado de Segurança nº 2007.61.14.001308-4.

A Secretaria da Receita Previdenciária ofereceu contra-razões.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 09 / 08
Sílvia Alves de Oliveira
Mat.: SIAPE 877862

Voto Vencido

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo e dispensado do recurso recursal, por se encontrar a empresa amparada por decisão judicial proferida em Agravo de Instrumento que concedeu efeito suspensivo da decisão que denegou a liminar no Mandado de Segurança nº 2007.61.14.001308-4.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar as preliminares de nulidade suscitadas: a primeira delas, a recorrente alega excesso de prazo da ação fiscal relacionado com o Mandado de Procedimento Fiscal –MPF, segundo ela durante o procedimento de fiscalização não houve cientificação do sujeito passivo quanto à auditoria realizada; e que o MPF complementar (03) nº 09219108 informa que a conclusão da auditoria fiscal deveria ocorrer em 08/08/2005, contudo o TEAF e a NFLD somente foram recebidos pela empresa em 10/08/2005, portanto, após a expiração do prazo fixado no MPF;

Nesse sentido convém esclarecer que não procedem as alegações da recorrente, eis que o procedimento fiscal foi iniciado regularmente, com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 09219106, emitido 02 de fevereiro de 2005, com ciência do contribuinte em 04/02/2005 (fls 168); no qual há a previsão de sua execução até 31 de maio do mesmo ano, foram emitidos MPF complementares, todos antes do término do prazo do anterior, conforme se verifica às fls. 169/171), ainda que a ciência não tenha sido pelo próprio contribuinte, o foi por seu pressuposto de acordo com o disposto no art.588 da IN/SRP nº 03/2005. Portanto, não que se falar em falta de ciência do contribuinte em relação à Auditoria Fiscal a qual estava sendo submetida.

No que se refere à alegação de acordo com o MPF a conclusão da auditoria deveria ocorrer em 08/08/2005 mas que a ciência do contribuinte se deu apenas em 10/08/2005, vale esclarecer que o procedimento fiscal encerrou com o lançamento o qual foi consolidado pela emissão da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, emitida em 05/08/2005, dentro do prazo de validade do MPF. A ciência do sujeito passivo, no entanto é um procedimento que ocorre posteriormente ao lançamento, cuja finalidade é propiciar o amplo direito de defesa do contribuinte, instaurando aí o contencioso administrativo; é mero ato informativo, não havendo qualquer disposição na legislação pertinente que limite a data da ciência à data da emissão da NFLD; daí porque a ciência do lançamento posteriormente ao prazo do MPF em nada influencia na validade do lançamento consolidado na sua vigência; além disso nada há na legislação que determine a declaração de nulidade no caso de sua ocorrência fora do limite de validade do MPF; ou por qualquer dos motivos alinhados no art. 27 da Portaria/RFB nº 10.875/2007. Por essa razão, rejeito a primeira preliminar de nulidade.

Com relação à preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, no sentido de que o AFPS notificante efetuou o lançamento por aferição indireta, sem contudo especificar no anexo Fundamentos Legais do Débito, a legislação que autoriza a utilização da técnica do arbitramento e que essa ausência acarreta a nulidade do lançamento, há que esclarecer que embora não tenha havido a especificação do fundamento legal do arbitramento, no Anexo Fundamentos Legal do Débito. Todavia, não houve cerceamento de defesa como alega a recorrente, tampouco ofensa a qualquer dispositivo legal nesse sentido, haja vista que a autoridade notificante fundamentou corretamente a aferição indireta no § 3º do art. 33 da Lei nº

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27, 09, 08	CC02/C06
	Fls. 442
Sílma Alves de Oliveira Mat.: Siapa 877862	

8212/91, Relatório Fiscal, o qual é parte integrante da NFLD, que por sua vez é o documento constitutivo do crédito. Além disso a indicação do fundamento legal no Relatório fiscal, supre a falta de indicação no Anexo Fundamentos Legais do Débito e garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento. Rejeitada a segunda preliminar de nulidade.

No que tange arguição de inconstitucionalidade trazida pela recorrente, quanto à aplicação da taxa de SELIC no cálculo dos juros de mora. Alega a Recorrente que a forma de cálculo da SELIC não se encontra prevista em lei, o que ofende o art. 150, inciso I da Constituição, combinado com o art. 97, inciso V do CTN e que por outro lado, encontra-se no art. 161 do CTN, a norma que determina que os tributos não integralmente quitados serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1% ao mês, exceto dispositivo contrário.

Nesse sentido vale salientar que os juros de mora exigidos no presente lançamento, de fato, decorrem de legislação específica, em plena vigência, conforme fundamentada no artigo 34 da Lei nº 8212/91, que assim estabelece:

“Art. 34 - As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos em caráter irrelevável”.

Com relação aos argumentos de que parte do lançamento (fatos geradores anteriores a 08/08/2000) foi alcançado pelo instituto da decadência. Pois não obstante as disposições contidas no art., 45 da Lei nº 8212/91, a dominante doutrina e jurisprudência posicionam que o prazo estabelecido pela citada lei é inconstitucional, tendo em vista o disposto no art. 173, I do CTN que, segundo o art. 146, III, b da Constituição, cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias. Vale, ressaltar, outrossim, que a constituição dos créditos previdenciários se rege por lei específica e não é possível, no tocante ao prazo decadencial, negar a vigência do art. 45 da Lei nº 8212/91, que estabelece que *o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído.*

Nesse sentido cumpre destacar, que nos termos do artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos dos Contribuintes, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade. Além disso, a matéria encontra-se sumulada, conforme Súmula nº 02 deste 2º Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos: “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”. Com isso, rejeito a preliminar decadência e de inconstitucionalidade de aplicação da taxa SELIC, no cálculo dos juros de mora.

Ainda em sede de preliminar, a recorrente alega que a ausência de fundamento legal autorizador da revisão fiscal torna nulo de pleno direito, o presente lançamento de ofício, eis que a declaração da recorrente foi devidamente homologada em 10/11/2003, em relação ao período de 03/1999 a 04/2003, sendo inclusive, emitido os documentos constitutivos de crédito

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 08
Sima Alves de Oliveira
Mat.: Sisppe 877862

mencionados no TEAF, em face da ação fiscal que examinou toda a contabilidade da empresa, inclusive o livro diário, bem como todas as folhas de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados, tanto que nenhum auto-de-infração foi lavrado por esta suposta infração (vide TEAF de 10/11/12003 anexo).

Nesse sentido mister se faz alguns comentários, não sem antes atribuir razão ao recorrente, eis que de fato, pelo que se infere dos autos, trata-se de procedimento de refiscalização, já que a empresa foi submetida à fiscalização total, no mesmo período, tendo sido, inclusive, emitidos documentos constitutivos de Crédito, embora não haja menção da situação em nenhum dos documentos que instruem os presentes autos. Vale dizer, que tal procedimento é até admissível, o que não se admite é a revisão do lançamento, sem a devida **demonstração e comprovação**, no Relatório Fiscal dos motivos que levaram o fisco a promover a revisão do lançamento, na forma que determina o art. 149 do Código Tributário Nacional.

Preliminarmente, é imperioso reconhecer que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, sobretudo no que se refere a período já fiscalizado, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos legais que embasaram a notificação, contrariando a legislação de regência, mormente os artigos 142, 146 e 149 do CTN, c/c artigo 59, do Decreto nº 70.235/72, e bem assim os princípios da ampla defesa e contraditório.

Com efeito, do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o pleito da contribuinte deve ser acolhido. Conforme se depreende da análise dos autos, verifica-se que autoridade lançadora não logrou comprovar os motivos que dariam ensejo à revisão de lançamentos anteriores já devidamente consolidados, aliás, se quer dignou-se a mencionar de que se tratava de procedimento de refiscalização/revisão de lançamento.

Vê-se assim que, nem o ilustre auditor fiscal ao promover o lançamento, mais precisamente em seu Relatório Fiscal, não comprovou de forma clara e precisa os motivos que deram ensejo a revisão de fiscalização, nem a autoridade julgadora de primeira instância, tampouco, trouxe qualquer justificativa para tal proceder, nem mesmo trouxe à colação o documento que a determinou, deixando de atender o pressuposto de tal procedimento, qual seja, a efetiva comprovação de uma das hipóteses do artigo 149, inciso IX, do CTN, cerceando, igualmente, o direito de defesa da contribuinte, que ao oferecer sua impugnação e recurso voluntário, não teve conhecimento pleno dos verdadeiros motivos da refiscalização.

Não se nega que o ato administrativo deve ser fundamentado, ou seja, motivado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade do procedimento.

Tratando-se de refiscalização, com mais razão o lançamento levado a efeito pelo fisco previdenciário deve estar devidamente motivado, tendo em vista os limites e condições impostos pela legislação de regência para tal procedimento. Não basta nem mesmo inscrever genericamente o dispositivo legal que deu esteio ao lançamento, qual seja, artigo 149, inciso IX, do Códex Tributário, como restou consignado nos respectivos MPF's, mormente quando este traz em seu bojo 03 (três) hipóteses que podem determinar a revisão de lançamento, como segue:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 09, 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 87762

CC02/C06 Fls. 444

“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 omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*
- V – quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*
- VI – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*
- VII – 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.”*

No presente caso, todavia, nenhuma das hipóteses foi comprovada ou se quer declinada para justificar a refiscalização e, via de consequência a revisão do lançamento. Não bastasse isso, para que produza seus efeitos legais, deve, ainda, o artigo 149, inciso IX, do CTN, ser interpretado cumulativamente com o artigo 145, inciso III, do mesmo Diploma legal, que assim preceitua:

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

[...].

III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”

Inobstante a necessidade de interpretação conjunta de referidas normas legais, a autoridade lançadora, mais uma vez, não inscreveu o artigo supracitado, para dar suporte ao lançamento ora guerreado, reforçando a fragilidade do feito.

Dessa forma, não se sabe clara e precisamente em qual das hipóteses contempladas no inciso IX, do artigo 149, do CTN, que, repita-se devem ser comprovadas, a Fiscalização se baseou ao constituir o crédito previdenciário, o que vai de encontro com o artigo 37, do mesmo Diploma Legal, senão vejamos:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22/09/08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Sipe 677862

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos).

De igual forma, referida omissão impossibilita que as autoridades julgadoras tenham conhecimento pleno de todos os fatos motivadores do lançamento, com a finalidade de formar sua livre convicção quanto a regularidade do feito.

Destarte, ao proceder de forma omissa, deixando de **demonstrar e comprovar** no Relatório Fiscal os motivos que levaram o fisco a promover a revisão do lançamento, na forma que determina a legislação tributária, o ilustre fiscal atuante incorreu em vício insanável, capaz de determinar a improcedência do lançamento.

A melhor doutrina pátria não distoa deste entendimento, conforme preleciona Alberto Xavier em sua obra *“Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”*, de onde transcreve-se o seguinte excerto a respeito do tema, *in verbis*:

“[...]”

Tanto o ato de lançamento de ofício por revisão da declaração, quanto o ato de revisão de ofício (como todo o ato administrativo que afete direito e interesses do cidadão) devem ser fundamentados, isto é, devem indicar as razões de fato e de direito em que se baseiem, demonstrando a ocorrência dos pressupostos de fato para a sua realização, previstos em lei”.

Assim, não será válido lançamento de ofício que não demonstre que a declaração ou esclarecimento não foram prestados ou foram recusados, ou que ocorreu falsidade, erro ou omissão nos elementos declarados. Como também não será válida revisão de lançamento que não demonstre a existência de fraude, vício de forma ou erro de fato.” (Do Lançamento No Direito Tributário Brasileiro – Xavier, Alberto – 3ª Edição – Rio de Janeiro: Forense, 2005, pág. 254).

Ainda a propósito da matéria, justificando a necessidade de motivação da refiscalização, aquele mesmo doutrinador assim se manifesta:

“CAPÍTULO II.

OS LIMITES DO PODER DE REVISÃO DO LANÇAMENTO

O tema da revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa envolve a ponderação de um conflito latente entre o princípio da legalidade – favorável à eliminação da ilegalidade que tenha afetado o ato primário de lançamento – e o princípio da segurança jurídica – favorável à estabilidade pública. Ora, se é certo que a restauração da legalidade violada, pela revisão do ato ilegal, reclama o afastamento de limites que a impeçam ou dificultem, também é verdade que a inexistência desses limites geraria para os particulares intoleráveis situações de incerteza, submetendo-os, porventura de surpresa, a uma pluralidade de novas definições da mesma situação

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 22, 09, 08	CC02/C06 Fls. 446
Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Sisepe 877862	

jurídica, por ato da mesma autoridade ou de autoridade distinta, num reexercício ilimitado do seu poder de lançar.

[...]"

Como se observa, a própria administração pública estabeleceu limites ao poder de revisão de seus atos, impondo a verdadeira comprovação de uma das possibilidades inscritas no artigo 149, do CTN, sob pena de estabelecer-se uma imensa insegurança jurídica por parte do contribuinte em relação aos atos praticados pelo Poder Público, objetivando, da mesma forma, preservar o ato praticado pelo agente fiscal anteriormente.

Com efeito, os atos administrativos, consoante se infere dos artigos 2º e 50, da Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito do INSS, devem obedecer ao princípio da segurança jurídica, bem como ser motivados, como segue:

"Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência."

"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]."

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]"

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma legal, dispõe:

"Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos."

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, a partir do procedimento de refiscalização, sem ao menos mencionar de que assim tratava procedimento, deixou de observar ao menos 04 (quatro) dos princípios inscritos no artigo 2º, da Lei nº 9.784/99, eis que deixou de motivar o lançamento, em total afronta ao direito da ampla de defesa e contraditório da contribuinte, ferindo, igualmente, a segurança jurídica que deve nortear os atos administrativos.

Registre-se, por derradeiro, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu o fisco na constituição do crédito previdenciário, bem como os motivos que lhe deram suporte, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pela fiscalização ao promover o lançamento, sobretudo em se tratando de procedimento de refiscalização, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa.

Nesse contexto, deve ser declarada a improcedência do feito, em observância a legislação de regência, mas precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que referidas omissões contaminam a exigência fiscal decorrente de procedimento de refiscalização, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e ferir o princípio da segurança jurídica.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 09, 08
Sime Alves de Oliveira
Mat.: Sape 877862

CC02/C06
Fls. 447

Todavia, no presente lançamento ~~existem valores decorrentes~~ de contribuições relativas a período posterior àquele anteriormente objeto de fiscalização total (período de 05/2003 a 12/2004), os quais devem permanecer inalterados.

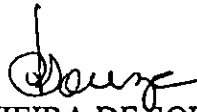
Isto posto; e

CONSIDERANDO que estando a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria;

CONSIDERANDO tudo mais que dos autos consta;

CONCLUSÃO, pelo exposto, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO**, para no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, no sentido de excluir do presente lançamento os valores correspondentes ao período anteriormente fiscalizado, reformando, em consequência, a Decisão Notificação n.º 21.434.4/0338/2006.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2008



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	CT02/C06 Fls. 448
Brasília, 22, 09, 08	
Sílma Alves de Oliveira Mat.: Sigeo 877862	

Voto Vencedor

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, exclusivamente a propósito do período objeto de refiscalização, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, como passaremos a demonstrar.

Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que parte do crédito previdenciário ora lançado decorre de revisão de lançamento procedido pelo fiscal autuante, conforme demonstrado no voto da i. relatora.

Entretantes, a autoridade lançadora deixou de fundamentar referido procedimento no anexo "Fundamentos Legais do Débito-FLD" ou mesmo no Relatório Fiscal da Notificação, o que por si só seria capaz de ensejar a nulidade formal do feito, não fosse a existência de vício mais grave, de cunho material/substancial, incorrido pela fiscalização ao constituir o crédito previdenciário ora exigido.

Tais fatos, aliás, já restaram circunstanciadamente esclarecidos no voto da insigne relatora, razão pela qual me abstenho de repeti-los, eis que a divergência apontada por este conselheiro diz respeito tão somente à sua conclusão.

Com efeito, a conselheira relatora, ao acolher o pleito da contribuinte, achou por bem dar provimento ao seu recurso, por entender não estar comprovada uma das hipóteses permissivas do procedimento de revisão de lançamento, inscritos no artigo 149 do CTN.

Em outra via, o entendimento deste conselheiro, acompanhado por maioria pelos demais integrantes desta egrégia Câmara, é no sentido de declarar a nulidade da Notificação, por vício material, em virtude da falta da descrição dos fatos que ensejaram a revisão do lançamento.

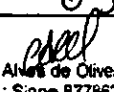
Antes mesmo de se adentrar às questões de mérito propriamente ditas, é de bom alvitre trazer à baila a distinção das 03 (três) conclusões aventadas durante o julgamento do presente recurso, quais sejam, vício formal, material ou provimento (improcedência do lançamento).

O **vício formal**, no entendimento deste julgador, relaciona-se aos requisitos de validade do ato administrativo, ou seja, os pressupostos sem os quais referido ato não produziria efeitos. Em outras palavras, guarda relação com as formalidades legais extrínsecas do lançamento. Os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72, são os exemplos mais nítidos que podemos encontrar a respeito do tema, *in verbis*:

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

1 - a qualificação do autuado;



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Bresília, 27, 09, 08	
	
Síma Alvet de Oliveira Mat.: Sape 877862	

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.

Art.11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número”

Ao tratar da matéria, a Lei nº 4.717/65, que regulamenta a Ação Popular, em seu artigo 2º, parágrafo único, alínea “b”, estabelece que o vício formal é:

“[...] a omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato.”

Como se observa, o ato administrativo somente terá validade se observados os pressupostos formais, extrínsecos, insculpidos nos dispositivos legais supra, entre outros, sob pena de ser anulado por vício formal. Repita-se, o requisito formal do lançamento representa a observância dos ditames estabelecidos por lei no momento de sua exteriorização.

A jurisprudência administrativa, que se ocupou do tema, é mansa e pacífica nesse sentido, senão vejamos:

“PROCESSUAL – LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE – É nula a Notificação de Lançamento emitida sem o nome do órgão que a expediu, sem identificação do chefe desse órgão ou outro servidor autorizado e sem a indicação do respectivo cargo e matrícula, em flagrante descumprimento às disposições do art. 11, do Decreto nº 70.235/72. Precedentes da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso Especial improvido.” (3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 201-108717 – Acórdão nº CSRF/03-03.305, Sessão de 09/07/2002).

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Silma Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862

lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. [...]” (8ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 143.020 – Acórdão nº 108-08.174, Sessão de 23/02/2005).

O Acórdão nº 107-06695, da lavra do então Conselheiro representante da Fazenda, Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, nos traz com muito propriedade a diferenciação entre vício formal e material, nos seguintes termos:

“[...]”.

RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002).

Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

“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.”

In casu, com mais razão, a fiscalização deverá demonstrar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas, tendo em vista tratar-se de procedimento excepcional de revisão de lançamento, devendo-se observar os limites e condições impostos pela legislação de regência para tal conduta fiscal.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862
--

Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, com mais especificidade, impõe ao fiscal atuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído, *in verbis*:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos).

No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade.

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

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...].”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal atuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, macula o procedimento fiscal por vício material.

Outro não é o entendimento do ilustre Dr. Manoel Antônio Gadelha Dias, ex-presidente do 1º Conselho de Contribuinte, conforme se extrai do excerto de sua obra *“O Vício Formal no Lançamento Tributário”*, nos seguintes termos:

“[...]”

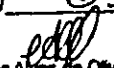
O defeito na descrição do fato, por exemplo, não pode caracterizar-se mero vício formal, pois a descrição do fato está intimamente ligada à valoração jurídica do fato jurídico, requisito fundamental do lançamento.

A descrição do fato defeituosa tanto pode configurar nulidade de direito material como de direito processual.

Estaremos diante da primeira situação quando o vício atinge o motivo do ato, ou seja, o seu pressuposto objetivo, que corresponde à ocorrência dos fatos que ensejaram a sua prática.” (Tôrres, Heleno Taveira et al. – coordenação – “Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados” – São Paulo : Quartier Latin, 2005, p. 348).

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se positivou dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO – É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 08, 1, 08
 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862

CC02/C06 Fls. 452

falta conteúdo ao ato, o que implica inócorência da hipótese de incidência." (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.213 – Acórdão nº 101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime).

"LANÇAMENTO – NULIDADE – VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA
- Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN." (2ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 138.595 – Acórdão nº 102-47201, Sessão de 10/11/2005).

Antes de seguir com o estudo, cabe aqui fazer um parêntese, relativamente ao efeito prático de se declarar a nulidade do lançamento por vício formal ou material. No primeiro caso, o prazo decadencial é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade por vício formal do lançamento. É o que se extrai do artigo 173, inciso II, do CTN, ou artigo 45, inciso II, da Lei nº 8.212/91, dependendo do tributo e/ou entendimento de cada julgador.

Por outro lado, tratando-se de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da ocorrência do fato gerador do tributo, no caso do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se dos artigos 173 do CTN, ou 45 da Lei nº 8.212/91. Ou melhor, poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício material incorrido, conquanto que dentro do prazo decadencial acima estipulado.

Retornando à diferenciação das conclusões de julgamento, já o **provimento ao recurso (improcedência da notificação)**, na forma proposta pela nobre relatora, implica inferir que, diante dos elementos de provas e razões ofertados pela autoridade lançadora, chegou-se à conclusão da inexistência do fato gerador do tributo exigido. Ou seja, adentrando-se ao mérito da questão, o lançamento efetuado não deve prosperar, uma vez que não restou comprovada a ocorrência do fato gerador, o que impede o Fisco de promover novo lançamento a partir dos mesmos fatos.

Diante de tais considerações, voltemos à hipótese dos autos, onde o fiscal atuante, além de não fundamentar o procedimento de revisão de lançamento, deixou de demonstrar as razões que o levaram a proceder dessa forma.

Deparamo-nos, assim, com dois vícios, um formal e outro material, suprimindo este último o primeiro, em virtude de sua gravidade e/ou importância. Veja-se, que o agente fiscal sequer mencionou tratar-se de revisão de lançamento, deixando de demonstrar tal fato e comprovar a ocorrência dos pressupostos legais desse procedimento, incorrendo em vício material. Trata-se, portanto, de inexistência e/ou insuficiência da descrição do fato gerador e/ou das razões do ato administrativo, *in casu*, revisão de lançamento.

Frise-se que, para dar-se provimento o recurso da contribuinte, declarando a improcedência e/ou insubsistência da notificação, deveria constar do Relatório Fiscal a descrição dos fatos e motivos da revisão do lançamento, concluindo-se, com base nesses argumentos, que não seria o caso de tal procedimento, eis que não comprovados os pressupostos legais insertos no artigo 149 do CTN, o que não se verifica no caso *sub examine*.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Sima Alves de Oliveira Mat.: Sipe 877862	CC02/C06 Fls. 453
---	----------------------

Nessa toada, não se pode cogitar em provimento ao recurso da contribuinte, de sorte a declarar, no mérito, a improcedência da notificação, eis que o fiscal atuante sequer tentou justificar o procedimento de revisão de lançamento levado a efeito, de maneira a permitir a melhor análise meritória do caso.

Na esteira desse entendimento, para que dêssemos provimento ao recurso da contribuinte, teria a autoridade lançadora que dissertar a respeito da revisão de lançamento, procurando justificá-la e, a partir de suas alegações, poder-se-ia chegar a conclusão de não ser cabível tal procedimento.

Nestes termos, não se cogita em dar provimento ao recurso da contribuinte, mas, sim, anular o lançamento por vício material, tendo em vista que a fiscalização nem se deu ao trabalho de discorrer a propósito da revisão de lançamento efetuada.

Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu a fiscalização na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pelo Fisco ao promover o lançamento, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório, sobretudo tratando-se de exigência fiscal decorrente de revisão de lançamento.

Assim, deve ser declarada a nulidade do feito, por vício material, em observância à legislação de regência, mais precisamente do artigo 142 do CTN e demais dispositivos das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que essas omissões contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR PARCIALMENTE A NOTIFICAÇÃO FISCAL POR ERRO/VÍCIO MATERIAL, somente quanto ao período objeto de revisão de lançamento, acompanhando o voto da Conselheira relatora em relação às demais questões de mérito, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Silma Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862	CC02/C06 Fls. 454
---	----------------------

VOTO DIVERGENTE VENCIDO

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

Pedi vistas do processo em referência, com o objetivo de verificar se a situação aqui constatada seria a mesma verificada nos autos da NFLD n.º 35.787.220-7, a qual me foi destinada para relatoria e que a notificada colaciona o correspondente acórdão como paradigma.

De início, constata-se que a presente notificação não se originou da mesma ação fiscal que a NFLD n.º 35.787.220-7 e nos autos daquela notificação, a própria SRP mencionava tratar-se de refiscalização, no próprio MPF – Mandado de Procedimento Fiscal.

Na ação fiscal que originou a presente notificação, ao contrário, apesar de abranger parte do período da notificação em que a própria SRP afirmou, nos autos da NFLD 35.787.220-7 tratar-se de refiscalização, não há qualquer menção de que tenha ocorrido tal procedimento.

Tal questão só foi suscitada pela recorrente no recurso e a SRP, nos presentes autos, silenciou sobre a mesma em contra-razões.

Entretanto, nos autos da NFLD 35.863.215-3, lavrada na mesma ação fiscal, na qual a recorrente também trouxe a questão relativa à ocorrência de revisão do lançamento, a SRP mencionou em contra-razões que não há que se falar em impossibilidade do presente lançamento por ter ocorrido homologação da contabilidade quando do encerramento da fiscalização anterior. Afirmou que a revisão encontraria respaldo do art. 149, inciso VI do Código Tributário Nacional e que ao há dispositivo legal que obrigue a menção da fundamentação legal para refiscalização no corpo do lançamento.

O TEAF – Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, cuja cópia foi juntada aos autos na folha 331, informa que a ação fiscal abrangeu o período de 10/1995 a 04/2003 e que foi examinado o Livro Diário até 30/04/2003.

Tem sido entendimento dessa Câmara que a cobertura contábil efetuada pela fiscalização, sem qualquer ressalva, significa que houve a homologação dos procedimentos efetuados pelo contribuinte e, a partir de então, qualquer lançamento para o mesmo período se caracteriza como revisão do lançamento e está sujeito à demonstração da ocorrência de qualquer das hipóteses ensejadoras da revisão, estabelecidas no art. 149 do Código Tributário Nacional.

Não é possível acolher a alegação da SRP de que não há dispositivo legal que obrigue a menção da fundamentação legal para refiscalização no corpo do lançamento.

O embasamento legal que autoriza o lançamento, seja decorrente de fiscalização ou não, deve ser informado ao contribuinte em sua totalidade, em razão da vinculação obrigatória da administração ao princípio da legalidade.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Sige 877862

Portanto, quanto ao entendimento de que terra havido uma refiscalização, sem a necessária demonstração de qualquer das situações elencadas no CTN, acompanho a Conselheira Relatora.

Também acompanho a Conselheira Relatora quanto à rejeição das preliminares suscitadas, consubstanciadas nas alegações de decadência do direito de constituir o crédito, nulidade pela ciência do lançamento ter ocorrido posteriormente ao prazo de validade do MPF, bem como da ausência do fundamento legal para o arbitramento no relatório Fundamentos Legais do Débito, uma vez que esse foi devidamente informado no Relatório Fiscal.

Igualmente manifesto-me pela não acolhida do inconformismo da recorrente com relação à aplicação da taxa de juros SELIC sobre o valor das contribuições não recolhidas em época própria.

Porém, no que tange à conclusão no sentido de dar provimento total ao recurso, embora tenha decidido da mesma forma nos autos da NFLD 35.787.220-7, após reflexão, percebo que não foi a decisão correta.

A revisão do lançamento sem o enquadramento nas hipóteses ensejadoras ou seu enquadramento deficiente é vício relacionado à motivação.

O art. 50, inciso VI, § 1º, da Lei nº 9.784/99, assim estabelece:

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

(...).

VI - decorram de reexame de ofício;


(...).

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato."

A meu ver, lançamento não motivado ou com motivação deficiente é lançamento nulo e não lançamento improcedente, razão pela qual não é possível dar provimento ao recurso.

Entendo que a decisão de improcedência de um lançamento só é possível se este estiver corretamente formalizado, livre de qualquer vício e tiver havido efetiva análise de mérito. Só a partir de então é possível dizer que, no mérito, um lançamento não deve prevalecer.

Este entendimento encontra respaldo em julgados do próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dos quais cito o Acórdão nº 101-94.331, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho. O acórdão decorre do recurso de ofício nº 135.854, contra decisão da DRJ do Rio de Janeiro que julgou nulo o lançamento, em razão de se tratar de revisão do mesmo sem identificação com as hipóteses previstas no art. 149 do CTN. O citado acórdão está assim ementado:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 22, 09, 08	
	
Síma Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862	

"RECURSO Nº : 135.854

ACÓRDÃO Nº : 101-94.331

RECURSO DE OFÍCIO.

IRPJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. INAUGURAÇÃO DO LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE DE NOVO LANÇAMENTO SEM QUE TENHA HAVIDO DECISÃO SOBRE A MATÉRIA LITIGADA. REVISÃO DE OFÍCIO. NULIDADE. Descabe a lavratura de novo lançamento, tendo por base a mesma matéria quando, inaugurada a fase litigiosa do procedimento, deixa a autoridade julgadora competente de proferir a decisão sobre o lançamento efetuado. É nula a revisão de ofício que corresponde o segundo lançamento sobre a mesma matéria, cuja motivação não se identifica com nenhuma das hipóteses previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Negado provimento ao recurso de ofício." (g.n.).

De igual sorte não posso compartilhar com o entendimento no sentido de excluir a totalidade do lançamento, seja por nulidade, seja por improcedência.

Conforme se verifica na cópia do TEAF anexada aos autos (fl. 331), a ação fiscal anterior efetuou cobertura contábil até 30/04/2003. Portanto, somente até a citada competência, pode-se afirmar que houve revisão sem a devida motivação.

O lançamento em tela compreende as competências de 03/1999 a 12/2004 e refere-se à contribuição destinada aos terceiros, SESC e SENAC, as quais estão sendo objeto de contestação judicial por parte da recorrente.

A recorrente alega que a existência de ação judicial discutindo a matéria seria causa impeditiva do lançamento. Contudo, tal alegação não merece prosperar. A propositura de ação judicial por parte do contribuinte impede a efetiva cobrança do crédito, mas não a sua constituição, atividade vinculada, segundo dispõe o § único do art. 142 do CTN; in verbis:

"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.

Parágrafo Único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Dispõe a Súmula nº 1 do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, publicada em 26/09/2007, que "Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo".



Processo n.º 36216.001947/2007-34
Acórdão n.º 206-00.367

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 09, 08
Sílma Alves de Oliveira
Mat.: Sape 877862

CC02/C06
Fls. 457

Assim, quanto ao mérito nada há a ser argüido em razão da encimada súmula.

Diante de todo o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para excluir, **POR NULIDADE**, as contribuições lançadas até a competência 04/2003 e manter o restante do lançamento em sua integralidade.

É como voto.


ANA MARIA BANDEIRA