



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

Processo nº 36378.002801/2006-72
Recurso nº 246.070 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.540 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado METFORM S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1997

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.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 11/08/2005, os fatos geradores contemplados no presente lançamento, entre as competências 01/1995 e 12/1997, encontravam-se fulminados pela decadência.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

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 206-00.740, proferido pela antiga Sexta Câmara do 2º CC em 10/04/2008 (fls. 131/139), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 144/205).

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, anulou a NFLD por vício formal. 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 do 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."

Afirma que o acórdão recorrido baseia-se na alegação de que houve arbitramento da base de cálculo das contribuições, sem menção específica ao art. 33, §§3º e 6º da Lei nº. 8.212/91. Explica que a decisão enfatiza que não houve indicação dos fundamentos de fato e de direito do procedimento fiscal, caracterizando, portanto, cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Apresenta, para análise, três divergências.

Pondera que a decisão atacada destoa dos paradigmas que apresenta no ponto em que desconsiderou o fato de que todas as informações utilizadas pela fiscalização foram extraídas da escrita fiscal da contribuinte, reputando que houve um arbitramento e classificando a ausência de menção do respectivo dispositivo legal como causa de nulidade. Seguem abaixo suas ementas:

"ARBITRAMENTO DOS LUCROS - IMPRESTABILIDADE DA ESCRITA FISCAL - O arbitramento dos lucros tem lugar quando a escrita fiscal da empresa se mostrar, imprestável, isto é, quando não possibilitar à fiscalização a verificação dos dados lançados na contabilidade. É imprestável a escrita quando os lançamentos no Livro Diário forem efetuados no término do mês, sem ordem cronológica e sem indicação da documentação de suporte. Recurso negado". [Acórdão 105-15579].

"IRPJ E CSLL - ARBITRAMENTO - LANÇAMENTOS POR TOTAIS ENGLOBADOS MENSALMENTE - DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE - Contabilidade que contém lançamentos mensais englobando totais mensais nas principais contas fere a necessária qualidade técnica que deve revestir a contabilidade para se prestar à apuração do lucro real, induzindo ao arbitramento. Recurso voluntário conhecido e improvido". [Acórdão 105-15005].

Argumenta que os precedentes ilustram que o arbitramento constitui técnica utilizada pelo fisco nas situações em que a contabilidade do contribuinte não satisfaz as exigências, ou seja, não fornece os elementos suficientes para o lançamento. Observa que essa não é a situação dos autos, uma vez que o relatório fiscal narra, à fl. 41, que: *"a fiscalização cotejando as folhas de pagamentos e resumos, GRPS — guias de recolhimento de Previdência Social, notas fiscais de aquisição de gêneros alimentícios, Diário, Razão e registros próprios do INSS, constatou que as contribuições devidas Seguridade Social não foram recolhidas ou parceladas, razão pela qual apurou-se de plano o crédito previdenciário"*.

Conclui, assim, que a decisão recorrida entendeu haver arbitramento onde ele não necessariamente existe, violando a posição jurisprudencial que propugna pela incidência de arbitramento apenas quando a fiscalização reputa que os dados contábeis fornecidos estão inadequados ou insatisfatórios.

Para ilustrar a segunda divergência, apresenta paradigmas nos quais se verifica que a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais

quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 11, 59 e 60 do Decreto 70.235/72.

Quanto à terceira divergência, salienta que o acórdão ora guerreado mostra-se dissonante da jurisprudência majoritária na medida em que decreta uma nulidade sem a comprovação de prejuízo. Afirma que o contribuinte exerceu plenamente a sua defesa, inclusive não tendo se insurgido quanto a este fato. Entende que não há nulidade sem prejuízo.

Pondera que todos os elementos essenciais à notificação estão presentes, não restando evidenciada situação de prejuízo ao direito de defesa a ensejar a decretação de nulidade do processo.

Frisa que os dados levados em consideração pelo Fisco são exatamente aqueles fornecidos pela própria contribuinte, não se verificando arbitramento nos autos.

Entende que a detida análise do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91 joga luz sobre o equívoco perpetrado pela v. decisão recorrida, pois, em primeiro lugar, não houve recusa de apresentação de documento e a fiscalização não entendeu que os apresentados eram deficientes. Além disso, não foi simplesmente inscrita a importância devida, haja vista que o montante da base de cálculo da exação foi extraído do campo "descontos", constante da contabilidade da autuada. E, por derradeiro, a contribuinte não apresentou prova em contrário e nem poderia, pois somente foram considerados os dados tais quais informados por ela em sua escrita fiscal.

Enfatiza que, em que pese a fiscalização não ter feito expressa referência ao § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, a autoridade fiscal deixa bastante claro que a contribuinte concedeu alimentação in natura, na modalidade autogestão, em refeitório do próprio estabelecimento, e foi este o tema sobre o qual a contribuinte se debruçou e se defendeu com presteza. Diante disso, apurou-se o tributo devido através da análise da contabilidade da empresa. Todas as informações foram fornecidas por ela, sem questionamento de qualquer ordem.

Salienta que a copiosa jurisprudência da Câmara Superior tem firmado o entendimento que se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito, mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por cerceamento de defesa, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas.

Ao final, requer o provimento do presente recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2400-159/2009 (fls. 207/209), foi dado seguimento ao pedido em análise no que diz respeito à segunda divergência argüida (a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento).

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões às fls. 215/217.

Entende que a discussão sobre questão da nulidade ou não do auto de infração deve ceder lugar a análise da evidente decadência ocorrida nos autos, nos termos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Explica que, quando do lançamento das contribuições em agosto de 2005, já havia decaído o direito de constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores de janeiro de 1995 a dezembro de 1997, o que representa a totalidade do crédito tributário.

Requer, por economia processual e em conformidade com a Súmula nº 08 do STF, o integral cancelamento do crédito tributário pela ocorrência evidente da decadência, independentemente da discussão de nulidade do lançamento.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso 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

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

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 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.

Entretanto, é certo que, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:

“Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/9, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial das contribuições previdenciárias nos termos em que dispõe o Código Tributário Nacional – CTN.

Na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 11/08/2005, os fatos geradores contemplados no presente lançamento, entre as competências 01/1995 e 12/1997, encontravam-se fulminados pela decadência.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Elias Sampaio Freire

(Assinado digitalmente)

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

