

2º CC/MP - 1ª Turma
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27/03/09
p/ [assinatura]
Rochi de Almeida Soares
Matr. 1988377

CC02/C05
Fls. 1



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 36624.009988/2005-03
Recurso nº 143.312 Voluntário
Matéria Decadência. Refiscalização.
Acórdão nº 205-00.815
Sessão de 03 de julho de 2008
Recorrente SOFT TRADE ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA
Recorrida DRP SÃO PAULO - OESTE/SP

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

Período de apuração: 01/1995 q 01/1999.

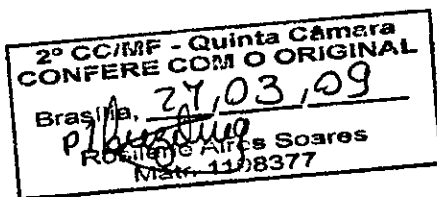
Ementa: DECADÊNCIA. REFISCALIZAÇÃO.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

O lançamento somente pode ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos casos previstos na Legislação.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por maioria de votos, anular o auto de infração/lançamento na forma do voto do relator. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira que votou pela anulação da decisão de primeira instância.

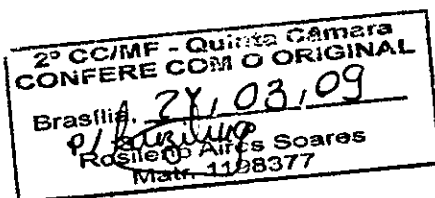
JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES

Presidente

MARCELO OLIVEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), São Paulo – Oeste/SP, Decisão-Notificação (DN) 21.003.0/0090/2005, fls. 0143 a 0160, que julgou procedente o lançamento, efetuado pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), por descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 068 a 070, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos empregados, a parcela da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT), e as destinadas a Terceiros.

As contribuições têm como fatos geradores o pagamento da remuneração aos empregados da empresa, aferidas indiretamente, uma vez que a empresa não apresentou a documentação, com base nas declarações feitas nas RAIS, sendo abatidas das bases de cálculos os valores já lançados em outra fiscalização e os recolhimentos constantes nos sistemas informatizados da administração do custeio previdenciário.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos da NFLD.

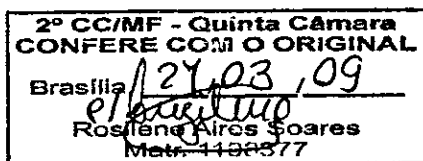
Contra a autuação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 094 a 0132, acompanhada de anexos.

A DRP analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento, fls. 0143 a 0160.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0176 a 0223, acompanhado de anexos.

No recurso, a recorrente alega, em síntese, que:

1. O prazo decadencial deve ser o disposto no Código Tributário Nacional (CTN), cinco anos;
2. A aferição decorreu da falta de apresentação de documentos;
3. Acontece que a recorrente já foi fiscalizada e os casos legais, presentes no CTN, que justificam a revisão devem ser comprovados, o que não ocorreu;
4. A diferença refere-se a “ajudas de custo” pagas a funcionários para deslocamentos, que tinham a natureza jurídica de diárias;
5. Essas diárias nunca superaram cinquenta por cento do salário dos segurados empregados, motivo de não integrar o Salário de Contribuição (SC);

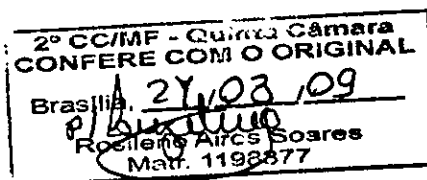


6. São inconstitucionais as contribuições ao SAT, ao Salário Educação (SE), ao INCRA, ao SEBRAE, ao SESC e SENAC, assim como a utilização da Taxa SELIC; e
7. Por tudo quanto exposto, requer: a) conferir efeito suspensivo; b) a desconstituição do lançamento; e c) o afastamento da Taxa SELIC.

Posteriormente, a DRP emitiu contra-razões, fls. 0259 a 0276, onde, em síntese, mantém a decisão proferida, enviando o processo ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

É o Relatório.





Voto

Conselheiro MARCELO OLIVEIRA, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

DA PRELIMINAR

Preliminarmente, por ser questão de ordem pública, devemos analisar a decadência no caso do lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias.

O lançamento por homologação implica pagamento pelo sujeito passivo antes de qualquer atividade ou notificação por parte da fazenda (pagamento antecipado). Feito esse pagamento, compete à Administração homologá-lo ou recusar a homologação. No caso de recusa da homologação, o fisco deverá lançar, de ofício, como no presente processo, a diferença correspondente ao tributo que deixou de ser pago antecipadamente e os juros e penalidades cabíveis.

Esse lançamento de ofício está expressamente determinado no Código Tributário Nacional (CTN):

CTN:

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

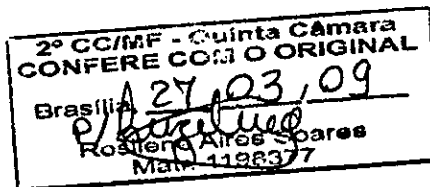
I. quando a lei assim o determine;

Lei 8.212/1991:

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.

Existe a possibilidade da Fazenda não se manifestar prontamente quanto ao pagamento efetuado antecipadamente pelo sujeito passivo.

Este, evidentemente, não poderia permanecer indefinidamente à mercê da potencial manifestação do Fisco. Por isso, o CTN estabelece que, salvo prazo diverso previsto em lei, considera-se feita a homologação e definitivamente extinto o crédito em cinco anos,



contados do fato gerador. Esta extinção do crédito pela inércia da fazenda é denominada homologação tácita e sua principal consequência é impossibilitar a fazenda de rever de ofício o pagamento feito pelo sujeito passivo.

CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vemos, portanto, que, no caso do lançamento por homologação, não ocorre exatamente decadência do direito de realizar essa modalidade de lançamento. O que ocorre é a extinção definitiva do crédito pelo instituto da homologação tácita a qual tem como consequência indireta a extinção do direito de rever de ofício o lançamento. Em síntese, a homologação tácita acarreta a decadência do direito da Fazenda realizar o lançamento de ofício relativo à diferença de eventual tributo que tenha deixado de ser pago e aos acréscimos legais a essa diferença.

No presente processo, há apuração de contribuições no período compreendido nas competências 01/1995 a 01/1999, e o lançamento foi efetuado em 07/2005.

Portanto, todas as competências estão decadentes.

Outro ponto quanto à preliminar, questionado pela recorrente, é a falta de motivação para a efetivação da revisão do lançamento já efetuado.

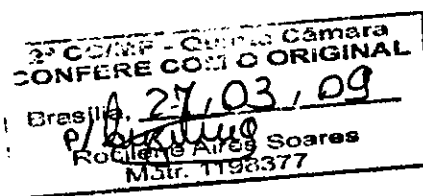
Para buscarmos a obediência à legalidade, novamente verificamos o RF, onde consta que o presente lançamento decorre de refiscalização, mas não consta motivação legal alguma para tanto.

Os casos em que há possibilidade de revisão de lançamentos estão previstos na Legislação.

CTN:

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

I. quando a lei assim o determine;



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

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

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

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

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

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

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

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

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Não há, em nenhum momento do lançamento, a justificação legal citadas acima - para a revisão do lançamento já efetuado.

Os atos administrativos devem ser motivados, conforme determina a Legislação.

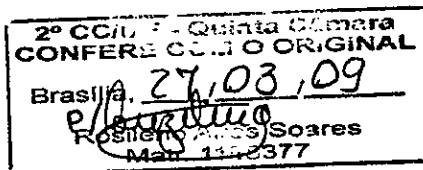
Lei 9.784/1999:

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.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

...



VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

Assim, nota-se que é obrigatória a justificação legal que motivou o ato da refiscalização. Saliente-se que a alegação de que a refiscalização obedeceu ao determinado por Gerência Executiva ou Corregedoria Regional não basta, pois os casos que possibilitam a refiscalização estão citados acima, na legislação.

Portanto, restou prejudicado o direito de defesa da recorrente, pois foi lhe imputado lançamento sem a justificação legal para tanto.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

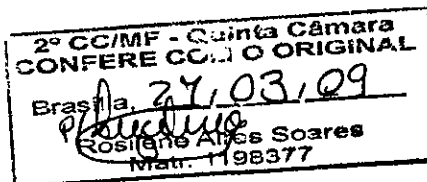
§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Finalmente, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que o RF foi elaborado preterindo o direito de defesa da recorrente e por ser o RF parte integrante primordial do lançamento, decido pela nulidade do processo.

Em respeito ao § 2º, do Art. 59, do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve verificar a persistência da ocorrência, ou não, do fato gerador, a fim de tomar as devidas providências.



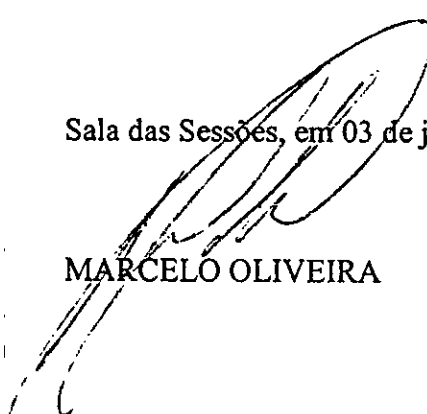
Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.

CONCLUSÃO

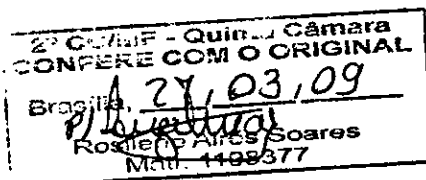
Em razão do exposto,

Voto pela anulação do lançamento.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008


MARCELO OLIVEIRA

Declaração de Voto



Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Peço vênha para discordar do entendimento do Conselheiro Relator, entendendo que o presente lançamento não pode ser anulado. Conforme expressamente consignado no relatório fiscal, item 2 à fl. 68, foi informado ao contribuinte que o presente lançamento foi originado de refiscalização em função do Processo de nº 35.462.001094/2004-13. Além do mais, o Auditor contava com ordem expressa para realizar a ação fiscal, nos termos em que a mesma foi realizada, conforme MPF à fl. 65.

A possibilidade de realizar o procedimento de refiscalização do sujeito passivo encontra amparo no art. 149 do CTN. Desse modo, o importante é que exista um fundamento legal para a prática do ato pela Administração Pública; não se podendo confundir falta de fundamento legal, com falta de indicação do dispositivo legal.

Como indicado no voto do Conselheiro Relator existem nove incisos no art. 149, e a falha apontada pelo Conselheiro refere-se à falta da indicação do dispositivo específico em que se enquadraria o processo de refiscalização; faltou especificar em quais dos incisos do art. 149 do CTN se encaixa a presente ação fiscal.

Nesse sentido, realmente há uma falha no relatório fiscal, tendo sido omissos em relação a qual dos incisos do art. 149 do CTN se encaixaria a presente notificação.

Não resta dúvida portanto, que há um vício na presente Notificação, o ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta.

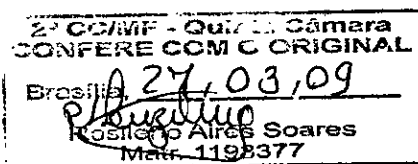
Conforme dispõe o art. 28 da Portaria MPAS nº 357/2002, o lançamento com ausência de fundamento legal é nulo.

Art. 28. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;*
- III - o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;*

Contudo, a Portaria MPAS nº 357/2002 foi revogada pela Portaria MPS nº 520/2004. Essa Portaria, em seu artigo 32, não menciona a hipótese de ausência de fundamento legal como causa de nulidade do processo administrativo e de acordo com o previsto no art. 44, para os processos em curso na Previdência Social deveria ser aplicada a referida Portaria MPS nº 520/2004, nestas palavras:

Art. 44 O disposto nesta Portaria aplica-se imediatamente aos processos em curso no Instituto Nacional do Seguro Social e no Conselho de Recursos da Previdência Social, ficando revogada a Portaria nº 357, de 17.04.2002, publicada no DOU de 18.04.2002, seção I.



De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, há apenas dois casos de nulidades: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Destaca-se que mesmo nos casos de preterição do direito de defesa, não deve ser anulada a NFLD ou o auto de infração, mas sim a decisão ou o despacho. Prova desse entendimento é que se não houver a cientificação do sujeito passivo, não há dúvida que há um cerceamento ao direito de defesa, mas pergunta-se: há que ser anulada a NFLD? Entendo que não, assim como a maior parte, se não a totalidade dos demais Conselheiros. Não se pode olvidar que a cientificação é parte necessária ao aperfeiçoamento do lançamento fiscal, e portanto é intrínseco ao ato, mas o vício dessa cientificação não é causa de nulidade do procedimento fiscal.

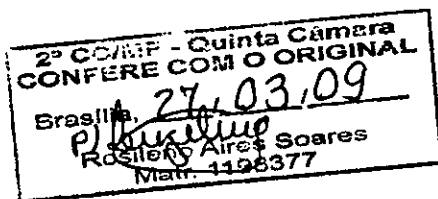
Não se pode esquecer que o lançamento após notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente ao crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformariamos nossas decisões na cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido que a fiscalização pode efetuar novo lançamento fiscal, após a anulação por vício formal, para quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que estão colacionadas aos autos, possibilitando a correção do feito?

Não entendo ser aplicável ao presente caso o Parecer CJ/MPAS nº 1.045/1997, uma vez que esse Parecer é específico para o caso em que a nulidade do procedimento não foi detectada pelo CRPS, mas somente quando da inscrição do crédito em Dívida Ativa. Sendo assim, não havia como corrigir a falha, senão pela anulação da Notificação Fiscal. Além do mais, o referido Parecer referia-se a uma legislação anterior à Portaria MPS nº 520, que foi publicada pelo próprio Ministro de Estado. Os Pareceres também não se posicionaram sobre a aplicabilidade dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235.

A persistir o entendimento desta Câmara, em qualquer hipótese que se verificar uma irregularidade, que ensejasse complementação do relatório fiscal, esta não poderia ser realizada. Desse modo, a decisão descumpra a lei, no caso o Decreto nº 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Destaca-se que a possibilidade de complementação do relatório fiscal, reconhecendo o saneamento do vício, já foi ratificada por este Colegiado, por unanimidade, no julgamento do recurso de nº 142.245, em 12 de fevereiro de 2008, nestas palavras:



Não obstante as razões apresentadas, entendo que a diligência fiscal, relatório complementar e despacho decisório emitidos [fls. 53-64], com a conseguinte intimação da ora Recorrente para manifestação, sanaram o vício constante do lançamento, sendo inoportuna e despendiêda qualquer reparação por este órgão julgador. (grifei)

Sendo assim, entendo que a partir da publicação da Portaria MPS n.º 520/2004, o vício no fundamento legal passou a ser considerado como sanável.

Conforme já afirmado, não se pode confundir falta de fundamentação legal, com falta de fundamento legal. Em virtude de a Administração somente poder agir se houver previsão em lei para a prática do ato, caso não haja tal fundamentação legal, o ato será nulo. Diferentemente será a hipótese de ausência de um dispositivo legal que não foi arrolado no relatório; falta do fundamento legal, entendo que tal vício pode ser corrigido.

Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto n.º 70.235/1972 devendo ser efetuada notificação fiscal complementar, conforme previsto no 18, § 3º, nestas palavras:

Art. 18 (...)

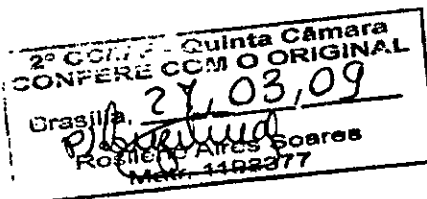
§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93)

A notificação complementar, ou o relatório complementar, a ser efetuada pelo órgão previdenciário deve ser apensada aos presentes autos, devolvendo-se aos sujeitos passivos prazo para defesa administrativa relativa ao fundamento acrescentado ao relatório.

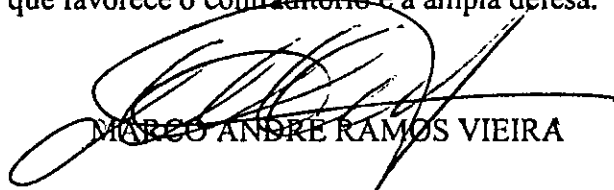
O contribuinte se defende não apenas dos dispositivos legais elencados pelo Auditor, mas principalmente dos fatos ocorridos e narrados pela fiscalização. Assim, o apego à ausência do fundamento legal é atribuir um peso excessivo à NFLD quanto à norma legal, esquecendo-se este colegiado que o direito tributário tem como fonte imediata a situação fática (fato gerador). Por isso a omissão quanto ao dispositivo da norma pode ser regularizada.

Ora, se é possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, qual o motivo de não ser possível por decisão de segundo grau, ainda mais quando é reconhecido que o Conselho de Contribuintes possui competência para rever todas as decisões proferidas pelas DRJ.

Pelo exposto, entendo que deveria o julgamento ser convertido em diligência a fim que seja complementado o relatório fiscal. Entretanto, tal diligência traria novas informações que não teriam sido analisadas na primeira instância administrativa, inovando a matéria em grau de recurso, o que ocasionaria a supressão de instância. Desse modo, para não ferir o princípio da ampla defesa, e para não suprimir a primeira instância, por uma questão lógica deve ser anulada a decisão de primeira instância para que seja possibilitada a complementação do relatório fiscal.



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



MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

