

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 36712.000839/2006-62
Recurso nº 145.085 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.261 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE ITAPETINGA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM SALVADOR/BA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/05/2005

MPF. PROCEDIMENTO REGULAR. CIÊNCIA APÓS O PRAZO DE EXPIRAÇÃO.

De acordo com o disposto no Enunciado n.º 25 do CRPS, não há ressalva do tipo de ciência que será conferida ao contribuinte: pessoal, postal com aviso de recebimento ou por edital. Não havendo ressalva do tipo de ciência, não pode o intérprete, no caso esta Câmara, reduzir o alcance de tal dispositivo.

Conforme previsto no art. 15 do Decreto n.º 3.969/2001, que instituiu o MPF, este se extinguirá pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio; ou pelo decurso dos prazos. A conclusão do procedimento fiscal não pode, considerando o teor do Enunciado n.º 25, ser interpretada como a ciência ao contribuinte, sendo este um requisito de eficácia do lançamento; mas deve ser interpretada como a lavratura do lançamento, pois esta é o requisito de existência do ato.

CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO VÍCIO NO RELATÓRIO FISCAL. INCOMPLETO.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do

A

1

julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Processo Anulado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 2ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em anular o auto de infração por vício formal. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Rogério de Lellis Pinto (Suplente) que anulam por vício material.


LIÈGE LACROIX THOMASI - Presidente


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior, Rogério de Lellis Pinto (Suplente), Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente) e Liège Lacroix Thomasi (Presidente).

Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 17 da Lei n.º 8.213/1991 c/c art. 18, I e § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização, a recorrente deixou de inscrever segurado empregado na previdência social, fls. 06.

Não foi apresentada defesa pela autuada.

A Receita Previdenciária emitiu a Decisão-Notificação (DN), fls. 90 a 92, anulando a autuação.

A Receita reviu o entendimento e emitiu nova decisão, fls. 103 a 107, mantendo o lançamento em sua integralidade.

A recorrente não concordando com a DN emitida interpôs recurso, fls. 121 a 142. Em síntese a recorrente alega o seguinte:

1 - a recorrente somente conseguiu protocolar a defesa em agosto de 2005, em função de greve no INSS,

2 - o lançamento foi realizado fora do prazo estabelecido no MPF,

3 - não é possível a revogação da decisão que anulou o auto de infração,

4 - a recorrente é imune,

5. os médicos constantes na relação não são empregados da recorrente,

6. deveria ser relevada a multa aplicada,

7. a multa aplicada é confiscatória,

8. requerendo provimento ao recurso interposto.

Contra-razões apresentadas pelo órgão previdenciário, fls. 147 a 151. A Receita Previdenciária alega que o procedimento fiscal foi adequado e em que nenhum momento a recorrente apresentou elementos que pudessem elidir a infração praticada. Sugere a manutenção do crédito pelo fato de a recorrente não trazer documentos ou fatos novos capazes de afastar a constituição do crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 147, passo ao exame das questões preliminares.

A recorrente alega que somente conseguiu protocolar a defesa em agosto de 2005, em função de greve no INSS; contudo não há nos autos prova de apresentação de defesa. Desse modo não há como reconhecer a tempestividade da impugnação. Assim, toda a matéria não impugnada em primeira instância há que se reconhecer como preclusa, ressalva para as matéria cujo conhecimento pode ser realizado de ofício, como a decadência e as nulidades absolutas.

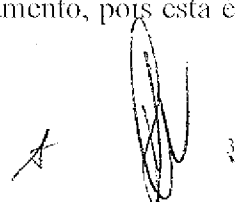
Quanto ao argumento da recorrente de que o lançamento não está coberto por MPF, não lhe assiste razão.

De acordo com o disposto no Enunciado nº 25 do CRPS, abaixo transcrito, não há ressalva do tipo de ciência que será conferida ao contribuinte: pessoal, postal com aviso de recebimento ou por edital. Não havendo ressalva do tipo de ciência, não pode o intérprete, no caso esta Câmara, reduzir o alcance de tal dispositivo.

Enunciado Nº 25

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento

Conforme previsto no art. 15 do Decreto nº 3.969/2001, que instituiu o MPF, este se extinguirá pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio; ou pelo decurso dos prazos. A conclusão do procedimento fiscal não pode, considerando o teor do Enunciado nº 25, ser interpretada como a ciência ao contribuinte, sendo este um requisito de eficácia do lançamento; mas deve ser interpretada como a lavratura do lançamento, pois esta é o requisito de existência do ato.



Quando efetivamente encerra um procedimento fiscal, o Auditor Fiscal tem duas possibilidades para cientificar o contribuinte: pessoalmente, ou pelo correio com aviso de recebimento, sem ordem de preferência entre estas. Entretanto, a lavratura do crédito tributário por meio do auto de infração ou da Notificação Fiscal tem que ocorrer em período coberto pelo MPF.

Na verdade não é a data do TEAF que determina a invalidade da NFLD, mesmo porque há casos em que esta é lavrada antes do encerramento da ação fiscal. A lavratura do auto de infração é que determina sua validade em relação ao MPF. O auto de infração foi lavrado em 31 de maio de 2005, fl. 01; o MPF conferia cobertura até essa mesma data, fl. 10.

Desse modo havia cobertura para ação fiscal e principalmente para a realização do lançamento.

Ao contrário do que afirma a recorrente é possível a revogação da decisão que anulou o auto de infração. No processo administrativo tributário existe a possibilidade de alteração do lançamento por meio do recurso de ofício ou da iniciativa de ofício, conforme previsto no art. 145 do CTN. Desse modo, verificando que a decisão de primeira instância está equivocada, pode o órgão fazendário revê-la. O ato administrativo eivado de nulidade pode ser reconhecido como tal pela própria Administração Pública.

A discussão se a recorrente é imune ou não, é irrelevante no presente caso, pois não obstante a imunidade ou a isenção, as obrigações acessórias permanecem. In casu, houve autuação por descumprimento de obrigação acessória.

Entendo que o lançamento possui um vício na formalização. Não restou caracterizado o enquadramento dos segurados como empregados. O relatório fiscal está incompleto, uma vez que o único motivo apontado pela fiscalização foi que de acordo com o regimento interno da entidade as pessoas seriam empregadas. Não houve detalhamento acerca da subordinação.

O recurso visa a análise da correção da decisão de primeira instância. Se a mesma deve ser mantida, se deve ser reformada, ou anulada. Quando o vício ocorre no ato administrativo do lançamento, não caberia a anulação da decisão de primeira instância, mas sim o reconhecimento de que o ato nulo deve ser refeito.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

O disposto nos artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/1972, que tratam de nulidades, somente se aplicam para os atos praticados no curso do processo administrativo. O lançamento é ligado ao procedimento fiscal de apuração do crédito. Desse modo, há que se reconhecer a possibilidade de existência de outras nulidades que não somente as previstas nos arts. 59 e 60.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos

suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.

Não é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, verbis: “em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente objetiva e para além de qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a arguição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expendida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”

Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto nº 70.235/1972 devendo ser efetuado novo lançamento, 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 nº 8.748/93)

Tal complementação tem que ser comandada pelo órgão de primeira instância, mesmo que de ofício, pois o caput do art. 18 é determinante para a autoridade

juizadora de primeira instância. É como é sabido os parágrafos e incisos devem ser interpretados em conformidade com o caput do dispositivo, que determina a regra geral.

É possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, entretanto não cabe tal complementação pela segunda instância, pois enquanto a primeira instância aprecia a impugnação quanto ao lançamento, a segunda aprecia o recurso quanto à decisão a quo.

Sem a manifestação oportuna do sujeito passivo, o ato administrativo portador de vício permanece no sistema. Embora o ato implique em atentado à ordem jurídica, a restauração da juridicidade violada depende da expedição de outro ato. A invalidação e a convalidação são meios estabelecidos pelo próprio regime jurídico-administrativo para a eliminação material do vício.

Se a Receita Federal não convalida, o ato se torna passível de invalidação pelo órgão julgador, caso este seja provocado para fazê-lo. O mesmo serve para a hipótese de a Receita Federal se abster de invalidar quando deveria tê-lo feito.

A invalidação do ato administrativo tem como efeitos jurídicos: o efeito declaratório da invalidade; e o efeito constitutivo negativo da pertinência do ato administrativo.

A convalidação do ato administrativo decorre exclusivamente de competência administrativa; determinando a manutenção do ato administrativo viciado no sistema pelo saneamento do vício constatado. Tal como o ato de invalidação, o ato de convalidação tem o efeito jurídico de declarar a invalidade. Todavia, possui um efeito jurídico de natureza constitutiva positiva, pois prescreve a manutenção da imperatividade e da eficácia do ato convalidado.

O CARF não convalida lançamento; mas sim declara o grau de invalidade do ato administrativo viciado: nulo ou irregular. Se for nulo, há que ser realizado novo lançamento; se meramente irregular, o ato permanecerá, apenas será reconhecida a não importância do seu erro. Destaca-se que no Direito Administrativo não há ato anulável, pois o mesmo é classificado como convalidável.

Entendo que os meros erros materiais podem ser corrigidos no lançamento, agora as falhas mais graves, os vícios, demandam a realização de um novo ato. A correção dos erros materiais, a complementação de informações, ou esclarecimentos, já constantes no relatório fiscal, podem ser trazidos aos autos por meio de diligência, inclusive comandada pelo CARF.

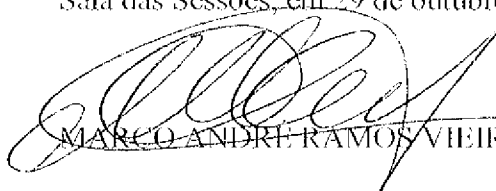
Pelo exposto, *in casu*, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235.

CONCLUSÃO:

Assim, voto por ANULAR o lançamento por vício formal.

É o voto.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator

