

Brasília, 23, 03, 04

Maria da Fatima Padua de Carvalho  
Matr. State 751683

CC02/C06  
Fls. 422



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

**Processo n°** 36944.005076/2006-12  
**Recurso n°** 148.835 Voluntário  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO  
**Acórdão n°** 206-00.762  
**Sessão de** 07 de maio de 2008  
**Recorrente** FUNDAÇÃO SÃO FRANCISCO XAVIER  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - ALIMENTAÇÃO SEM INSCRIÇÃO NO PAT- TICKET REFEIÇÃO - PARCELA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

1. O ganho habitual sob a forma de utilidade configura base de cálculo de contribuições previdenciárias. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

2. O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

RELATÓRIO FISCAL. OMISSÕES. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. VÍCIO INSANÁVEL.

1. Nos termos do artigo 37, da Lei n. 8.212/91 e artigo 243 do RPS, o fiscal atuante ao promover o lançamento deve fundamentá-lo de forma clara e precisa, sob pena de nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

2. O Relatório Fiscal tem por finalidade explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório.

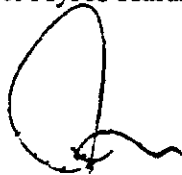
3. Violação ao inciso II, do artigo 59, do Decreto n. 70.235/72. Preterição ao direito de defesa.

4. Vício material.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da sexta câmara do segundo conselho de contribuintes, I) por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, para excluir, por vício material a parcela referente a bolsas de estudos concedidas. Declararam a nulidade por vício formal as Conselheiras Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Relatora), que votou por não declarar a nulidade. II) por unanimidade de votos, no mérito, quanto as parcelas remanescentes em dar provimento parcial ao recurso para adequar os valores referente à contribuição dos segurados, aplicando-se sobre o salário de contribuição as alíquotas vigentes à época da ocorrência do fato gerador, respeitando os limites legais. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente a declaração de nulidade da parcela referente a bolsas de estudo concedidas o(a) Conselheiro(a) Daniel Ayres Kalume Reis.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



DANIEL AYRES KALUME REIS

Relator-Designado

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

**Relatório**

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados empregados não descontada em época própria sobre valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados à título de alimentação sem PAT, cursos de pós graduação, seguro de vida, assistência odontológica.

O período do presente levantamento abrange as competências 01/1997 a 09/2005, bem como o 13º salário, fls. 04 a 57. Os valores foram apurados nas folhas de pagamentos para os segurados empregados e foram lançados sob os seguintes levantamentos:

SV1 e SV2 – SEGURO DE VIDA – período antes e depois da GFIP – 06/1998 a 09/2005;

ODO e OD1 – ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA – período antes e depois da GFIP – 01/1997 a 09/2005;

POS e PO1 – CURSOS DE PÓS – período antes e depois da GFIP – 01/1998 a 09/2005;

ALI e AL1 – ALIMENTAÇÃO SEM PAT – período antes e depois da GFIP – 09/1998 a 08/2005;

Não conformada com a notificação o recorrente apresentou impugnação, fls. 314 a 329.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, conforme fls. 387 a 391.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 395 a 412. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

O cerne da lide é identificar se os pagamentos efetuados pela empresa referentes a seguro de vida em grupo, alimentação, assistência odontológica e cursos de pós-graduação são ou não salário indireto.

O seguro de vida em grupo não é verba vinculada ao salário porque não é paga em contraprestação ao trabalho e sim, um valor pago pela requerente a entidade privada, que irá proceder ao pagamento de determinada pecúnia quando da ocorrência de um sinistro.

O requerente a longo tempo está inscrito junto ao ministério do trabalho, através da Secretaria de Segurança e Saúde no trabalho, atualmente Secretaria de Inspeção do Trabalho, no PAT;

Quanto a assistência odontológica não comprovou o auditor que não estaria estendido a todos os empregados, sendo que praticamente todos utilizam da assistência e tiveram valores descontados, porém nem sempre os empregados precisam da referida assistência;

A parcela pós-graduação não é paga a título de remuneração dos serviços prestados além de não haver habitualidade no seu pagamento;

O recorrente pugna pelo provimento do seu recurso voluntário, coma improcedência e desconstituição integral da NFLD.

A unidade descentralizada da SRP apresenta suas contra-razões às fls. 518 a 534, argumentando, em síntese, que o recorrente reitera os mesmos argumentos já apresentados anteriormente, dessa forma, ratifica os termos da DN.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 419.

Foi dado prosseguimento ao recurso sem a efetivação do depósito recursal, por ter o recorrente obtido liminar que lhe garantiu tal prerrogativa, fl. 419.

Avaliados os pressupostos, passo para o exame do mérito.

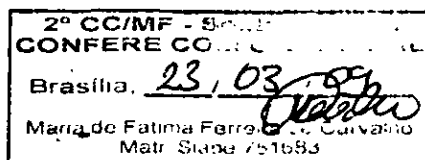
### DO MÉRITO:

Outro não poderia ser o posicionamento da autoridade previdenciária, de acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. No texto em questão para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

*"Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)."*

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:



"Art. 28 (...).

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

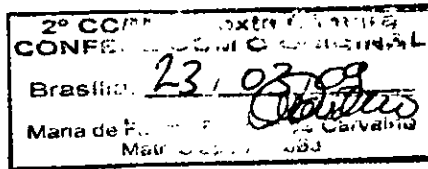
6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

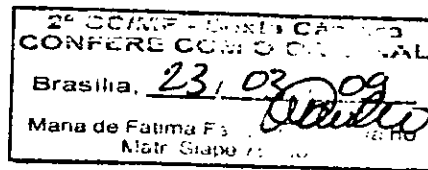
8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;



- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei n° 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei n° 4.870, de 1° de dezembro de 1965; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9° e 468 da CLT; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alinea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).



s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n° 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n° 9.711, de 20/11/98).

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei n° 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97).

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97)."

Como se verifica, a única previsão expressa em lei para exclusão da verba alimentação fornecida in natura da base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária, é a alínea "c" do § 9º do art. 28 da Lei n° 8.212/1991. Para estar excluída da base de cálculo é imprescindível que a parcela recebida pelos trabalhadores esteja de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n° 6.321, de 14 de abril de 1976. Não restando comprovado, no presente caso, a inscrição do recorrente no PAT, requisito essencial para desfrutar do benefício fiscal, devidas são as contribuições sobre o ticket refeição.

A verba alimentação paga in natura possui natureza remuneratória. Ao deixar de gastar com tal utilidade, o trabalhador obteve um ganho indireto. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Quanto a verba curso de pós-graduação entendo que, razão não assiste ao recorrente. O fato de assegurar cursos de pós-graduação não está dentre as possibilidades legais de exclusão da base de cálculo. Senão vejamos o que dispõe a lei: " t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n° 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n° 9.711, de 20/11/98)"

Concordo com a autoridade fiscal quanto a incluir como salário de contribuição, os reembolsos provenientes dos cursos de pós-graduação, por não consistirem em educação básica, nem cursos de qualificação profissional.

A verba relativa ao ensino superior não está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, prevista no art. 28, § 9º, "t" da Lei nº 8.212/1991, senão vejamos: o que não integra o salário de contribuição é o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Assim dispõe a referida lei, nestas palavras:

*"Art. 21. A educação escolar compõe-se de:*

*I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;*

*II - educação superior."*

Como se depreende da simples análise do art. 21 acima transcrito, a educação superior não se confunde com a básica. Dessa forma, curso de capacitação profissional também não se confunde com curso de nível superior, pois se assim não o fosse, não haveria necessidade de o legislador fazer distinção entre educação básica e superior para fins de incidência de contribuição previdenciária. Conclui-se portanto, que curso de capacitação profissional pode ser qualquer um relacionado às atividades da empresa que não envolvam um curso de nível superior.

No que concerne a importância paga como prêmio de seguro de vida em grupo é considerada remuneração indireta, haja vista a recorrente ter arcado com uma despesa pessoal de determinados empregados. Não havendo previsão legal para exclusão dessa parcela da base de cálculo de contribuições previdenciárias, tendo em vista que não foi estendida a totalidade de empregados da empresa. Destaca-se que para o período anterior ao Decreto nº 3.265/ de 29/11/1999, não existia previsão para exclusão da referida verba da base de cálculo.

O mesmo raciocínio deve ser aplicado as despesas odontológicas, sendo claro que a Lei 8212/91 afasta da base de cálculo os valores pagos, desde que seja estendido a totalidade de trabalhadores, senão vejamos:

*"g) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)."*

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Ademais, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:



*"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;"*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

As parcelas não integrantes do salário de contribuição estão elencadas exhaustivamente no art. 28, § 9º da Lei n° 8.212/1991, conforme demonstrado.

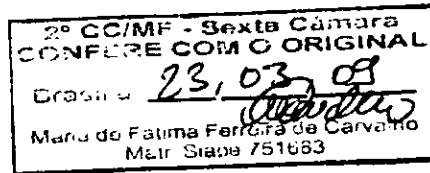
### CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do lançamento os valores correspondentes ao reembolso dos cursos de 1 e 2º graus, bem como os programas e cursos de formação e aproveitamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008

  
ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA



## Voto Vencedor

Conselheiro DANIEL AYRES KALUME REIS, Relator

No presente caso concreto, a i. auditoria fiscal ao promover o lançamento, não explicitou de forma clara e precisa no Relatório Fiscal o objeto do lançamento, relativamente a razão pela qual a concessão de pós-graduação não foi abrangida a todos os funcionários da Fundação São Francisco Xavier, o que acarretou em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

O artigo 37, da Lei n. 8212/91 e o artigo 243 do Decreto n. 3048, determinam o seguinte:

*"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.*

*Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições sociais e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes." (sem grifos no original).*

Ao proceder de forma omissa, deixando de demonstrar no Relatório Fiscal de maneira clara e precisa as supostas irregularidades cometidas pelo Contribuinte, o ilustre fiscal atuante incorreu em vício insanável, cerceando o direito de defesa da atuada, ensejando a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, conforme legislação e pacífica jurisprudência deste Conselho de Contribuintes.

Diz o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988:

*"LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ele inerentes."*

Alexandre de Moraes, *in* Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional, 5ª edição, São Paulo, Editora Atlas, 2005, pg. 366, assim se manifesta a respeito da questão, *in verbis*:

"(...).

*O devido processo legal tem como corolários a ampla defesa e o contraditório, que deverão ser assegurados aos litigantes, em processo judicial criminal e civil ou em procedimento administrativo, inclusive nos militares, e aos acusados em geral, conforme o texto constitucional*

*expresso. Assim, embora no campo administrativo não exista necessidade de tipificação estrita que subsuma rigorosamente a conduta à norma, a capitulação do ilícito administrativo não pode ser tão aberta a ponto de impossibilitar o direito de defesa, pois nenhuma penalidade poderá ser imposta, tanto no campo judicial quanto nos campos administrativos ou disciplinares, sem a necessária amplitude de defesa.*

*Os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, como já ressaltado, são garantias constitucionais destinadas a todos os litigantes, inclusive nos procedimentos administrativos previstos no Estatuto da Criança e do Adolescente.*

*Por ampla defesa entende-se o asseguramento que é dado ao réu de condições que lhe possibilitem trazer para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade ou mesmo de calar-se, se entender necessário, enquanto o contraditório é a própria exteriorização da ampla defesa, impondo a condução dialética do processo (par conditio), pois a todo ato produzido caberá igual direito da outra parte de opor-se-lhe ou de dar-lhe a versão que lhe convenha, ou, ainda, de fornecer uma interpretação jurídica diversa daquela feita pelo autor."*

Alberto Xavier, in *Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário*, 1ª edição, Rio de Janeiro, Editora Forense, 2005, pgs. 5/10, se manifesta no seguinte sentido:

*"§ 2º AMPLA DEFESA*

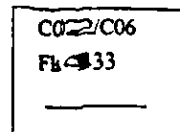
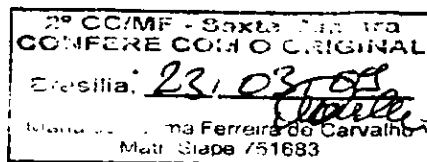
*Devido processo legal*

*(...).*

*Direito de defesa e contraditório são, por seu turno, manifestações do princípio mais amplo do 'devido processo legal' (due process of law) consagrado no XIV aditamento à Constituição dos Estados Unidos da América, cuja seção 1ª, 2ª frase assegura que ninguém pode ser 'privado de sua vida, liberdade ou propriedade sem um processo justo e disciplinado por lei'. Como diz Pedro Machete 'o significado imediato deste direito constitucionalmente reconhecido (e, portanto, vinculativo para todos os Estados) é a exigência de que o exercício do poder jurídico-público se faça nos termos de um procedimento justo (fair procedure). Tal implica para o particular afetado, em princípio, o direito de conhecer os fatos e o direito invocado pela autoridade, o direito de ser ouvido pessoalmente e de apresentar provas e, ainda, de confrontar as posições dos adversários (confrontation and cross-examination).*

*Direito de Audiência*

*O direito de ampla defesa reveste hoje a natureza de um direito de audiência (Audi alteram partem), nos termos do qual nenhum ato administrativo suscetível de produzir conseqüências desfavoráveis para o administrado poderá ser praticado de modo definitivo, sem que a este tenha sido dada a oportunidade de apresentar as razões (fatos e provas) que achar convenientes à defesa dos seus interesses.*



(...).

*O direito de defesa ou direito de audiência é um direito de participação procedimental, que pressupõe a atribuição ao particular do estatuto jurídico 'parte' no procedimento administrativo, com vista à defesa de interesses próprios. Todavia, nem todo o direito de participação procedimental visa a finalidade garantística de defesa, podendo também, desempenhar a função de colaboração democrática dos cidadãos, individualmente ou associados, na própria formação das decisões administrativas, segundo um modelo de 'administração participada': a primeira é uma participação defensiva ou garantística; a segunda, uma participação informativa ou democrática.'*

### § 3º CONTRADITÓRIO

*O princípio do contraditório encontra-se relacionado com o princípio da ampla defesa por um vínculo instrumental: enquanto o princípio da ampla defesa afirma a existência de um direito de audiência do particular, o princípio do contraditório reporta-se ao modo do seu exercício. Esse modo de exercício, por sua vez, caracteriza-se por dois traços distintos: a paridade das posições jurídicas das partes no procedimento ou no processo, de tal modo que ambas tenham a possibilidade de influir, por igual, na decisão ('princípio da igualdade de armas'); e o caráter dialético dos métodos de investigação e de tomada de decisão, de tal modo que a cada uma das partes seja dada a oportunidade de contradizer os fatos alegados e as provas apresentadas pela outra."*

Por outro lado, o Decreto n. 70.235/72, no seu artigo 59 prevê as nulidades por vícios insanáveis. Veja-se.

### "CAPÍTULO III

#### Das Nulidades

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 conseqüência.

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)"

No presente caso, entendo que o defeito na constituição do crédito tributário inobservou o direito de defesa do Contribuinte, nos termos do inciso II, do artigo 59, do Decreto n. 70.235/72, razão pela qual deve ser reconhecida nulidade por vício material.

No mesmo sentido, transcrevem-se julgados deste Egrégio Conselho de Contribuintes que corroboram a argumentação da existência de vício material:

*"(...) A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante a apresentação da impugnação. No caso em análise, havia possibilidade de conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas, posto que complexas." (Recurso n. 131.449, Acórdão n. 108-07556, 8ª Câmara, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, sessão de julgamento de 15/10/2003).*

*"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 exercer, 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 sedo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade pro vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência." (Recurso n. 132.213, Acórdão n. 101-94049, 1ª Câmara, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, sessão de julgamento de 06/12/2002).*

**Por todo o exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário e DECLARAR A NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.**

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008



DANIEL AYRES KALUME REIS