

CC02/C05 - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30, 03, 09
Rosileno Aires Soares
Matr. 1198377

CC02/C05
Fls. 388



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

| | |
|--------------------|---|
| Processo n° | 37280.002021/2005-93 |
| Recurso n° | 149.180 Voluntário |
| Matéria | Descaracterização de cessão de mão de obra |
| Acórdão n° | 205-00.345 |
| Sessão de | 14 de fevereiro de 2008 |
| Recorrente | ESTADO DO RIO DE JANEIRO - GOVERNADORIA DO ESTADO |
| Recorrida | DRP - RIO DE JANEIRO SUL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/05/2003

Ementa: PEDIDO DE REVISÃO –
FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO NÃO
CORRESPONDE À REALIDADE.

O pedido de revisão não se presta a simples rediscussão da matéria de mérito apreciada na decisão definitiva, mas, sim, a corrigir eventual violação de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável.

DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES.
INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO
LANÇAMENTO.

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

Processo Anulado.

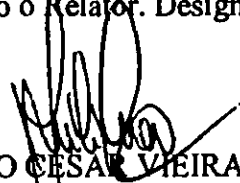
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

2ª COMISSÃO - Quarta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30, 09, 09
Rocilene Aires Soares
Matr. 1181377

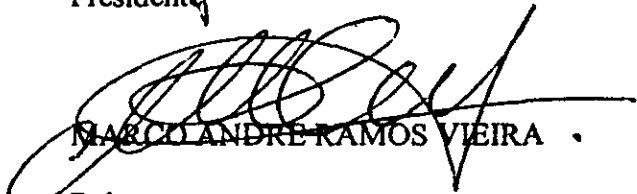
CC02/C05
Fls. 389

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, acolheu-se o embargo de declaração para retificar o Acórdão nº 189/2006 e, no mérito, por maioria de votos, anulou-se o lançamento. Vencido o Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

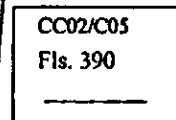
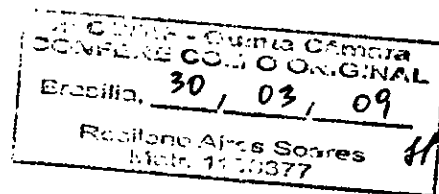

JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES

Presidente


MARCI ANDRÉ RAMOS VIEIRA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomassi, Adriana Sato e Misael Lima Barreto..





Relatório

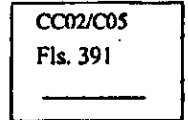
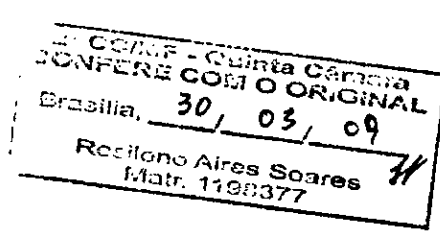
Trata o presente de pedido de revisão interposto pela Receita Previdenciária, conforme fls. 356 a 366; combatendo o acórdão de fls. 346 a 349, proferido pela 4ª Câmara do CRPS que anulou a NFLD por vício formal. Aquele Colegiado entendeu que deveria ser emitida nova NFLD com observância do art. 351 da Instrução Normativa n.º 100.

A unidade da SRP entende, em síntese, que a falha encontrada é uma mera irregularidade e não um vício insanável. Há acórdãos divergentes da própria 4ª Câmara de Julgamento do CRPS.

Cientificada do pedido de revisão, a notificada manifestou-se às fls. 369 a 381. Em síntese alega que não cabe o pedido de revisão, por se tratar de rediscussão de matéria; inexistindo violação a preceito legal.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheiro MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

De acordo com o previsto no art. 5º, § 2º da Portaria MF n.º 147, aplica-se o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, aprovado pela Portaria do Ministro da Previdência Social n.º 88/2004, aos recursos já interpostos quando da instalação das 5ª e 6ª Câmaras no 2º Conselho.

Desse modo, o presente pleito revisional será analisado à luz do Regimento Interno do CRPS.

De acordo com o previsto no art. 60 da Portaria MPS n.º 88/2004, que aprovou o Regimento Interno do CRPS, a admissibilidade de revisão é medida extraordinária. A revisão é admitida nos casos de os Acórdãos do CRPS divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável, nestas palavras:

Art. 60. As Câmaras de Julgamento e Juntas de Recursos do CRPS poderão rever, enquanto não ocorrida a prescrição administrativa, de ofício ou a pedido, suas decisões quando:

I – violarem literal disposição de lei ou decreto;

II – divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do MPS aprovados pelo Ministro, bem como do Advogado-Geral da União, na forma da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993;

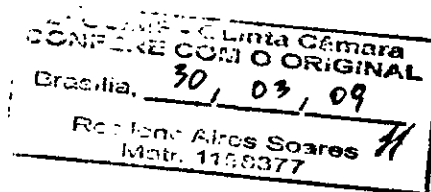
III - depois da decisão, a parte obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de assegurar pronunciamento favorável;

IV – for constatado vício insanável.

§ 1º Considera-se vício insanável, entre outros:

I – o voto de conselheiro impedido ou incompetente, bem como condenado, por sentença judicial transitada em julgado, por crime de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, diretamente relacionado à matéria submetida ao julgamento do colegiado;

II – a fundamentação baseada em prova obtida por meios ilícitos ou cuja falsidade tenha sido apurada em processo judicial;



III – o julgamento de matéria diversa da contida nos autos;

IV – a fundamentação de voto decisivo ou de acórdão incompatível com sua conclusão.

§ 2º Na hipótese de revisão de ofício, o conselheiro deverá reduzir a termo as razões de seu convencimento e determinar a notificação das partes do processo, com cópia do termo lavrado, para que se manifestem no prazo comum de 30 (trinta) dias, antes de submeter o seu entendimento à apreciação da instância julgadora.

§ 3º O pedido de revisão de acórdão será apresentado pelo interessado no INSS, que, após proceder sua regular instrução, no prazo de trinta dias, fará a remessa à Câmara ou Junta, conforme o caso.

§ 4º Apresentado o pedido de revisão pelo próprio INSS, a parte contrária será notificada pelo Instituto para, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecer contra-razões

§ 5º A revisão terá andamento prioritário nos órgãos do CRPS.

§ 6º Ao pedido de revisão aplica-se o disposto nos arts. 27, § 4º, e 28 deste Regimento Interno.

§ 7º Não será processado o pedido de revisão de decisão do CRPS, proferida em única ou última instância, visando à recuperação de prazo recursal ou à mera rediscussão de matéria já apreciada pelo órgão julgador.

§ 8º Caberá pedido de revisão apenas quando a matéria não comportar recurso à instância superior.

§ 9º O não conhecimento do pedido de revisão de acórdão não impede os órgãos julgadores do CRPS de rever de ofício o ato ilegal, desde que não decorrido o prazo prescricional.

§ 10 É defeso às partes renovar pedido de revisão de acórdão com base nos mesmos fundamentos de pedido anteriormente formulado.

§ 11 Nos processos de benefício, o pedido de revisão feito pelo INSS só poderá ser encaminhado após o cumprimento da decisão de alçada ou de última instância, ressalvado o disposto no art. 57, § 2º, deste Regimento.

Reconheço que há um vício no acórdão de fls. 346 a 349. O acórdão anterior fundamentou-se na inobservância do art. 351 da Instrução Normativa n.º 100 para anular a NFLD. Contudo, tal fundamentação não corresponde a realidade, uma vez que o lançamento, ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, observou a Instrução Normativa.

O caput do art. 351 exige que os documentos de constituição sejam emitidos em nome do ente federado, sendo obrigatória a lavratura de notificações distintas por órgão público, o que foi observado pela fiscalização.

Por seu turno, o parágrafo único do art. 351 exige que no campo de identificação seja consignada a designação do órgão a que se refere. A notificação fiscal de lançamento não é composta apenas pela capa, ou folha de rosto, mas possui anexos, entre os quais, a peça mais relevante que é o relatório fiscal. Desse modo, o documento de constituição do crédito a que se refere o parágrafo único do art. 351 da Instrução Normativa, não pode ser confundido com a folha de rosto da NFLD, mas sim deve ser compreendido como a NFLD em sua integralidade, compreendendo capa, discriminativos e relatório fiscal. O campo identificação do sujeito passivo está expressamente discriminado à fl. 192 do relatório fiscal, em tal campo consta o nome da Secretaria de Estado de Educação, portanto reconheço que a fiscalização atendeu ao previsto no art. 351, parágrafo único da Instrução Normativa n.º 100.

Por esse fato entendo procedente o pedido de revisão, e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório), incluindo as matérias cujo conhecimento deva ser realizado de ofício.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção, entretanto não indicou no relatório fiscal os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Não foi realizado o cotejamento pelos Auditores-Fiscais entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

Não se pode confundir uma simples prestação de serviços com a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Somente o fato de constar na lista prevista no Regulamento da Previdência Social não é suficiente para que surja a obrigação da retenção. Por exemplo, o serviço de vigilância e segurança consta na referida lista, entretanto pode ser realizado com ou sem cessão de mão-de-obra, como na vigilância remota; a obrigação da retenção será exigida somente no primeiro caso.

Nesse sentido dispõe o art. 145, parágrafo único da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3/2005, nestas palavras:

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

(...)

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Salienta-se que no presente caso não houve destaque dos valores a serem retidos em nota fiscal, assim é dever da fiscalização indicar os fundamentos de sua convicção.

Não resta dúvida, portanto, que há um vício no presente levantamento, o ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta. 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 argüição 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.”

De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n.º 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 depois de 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 o crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformaríamos 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 já foram colacionadas, prosseguindo o feito nesses mesmos autos?

Não há dúvida que a presente irregularidade trata-se de ato anulável e não nulo. Uma vez que são anuláveis os atos que a lei assim os declare, bem como os que podem ser re praticados sem vício, conforme lição de Celso Antônio Bandeira de Mello, página 457 da sua obra, Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros.

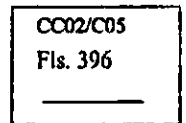
Outra prova inconteste de que a falha é sanável é que o vício poderia ser convalidado se não houvesse a impugnação do sujeito passivo, ou se esse, a par de identificar a falha, fizesse o recolhimento das contribuições. Caso o vício fosse insanável, nem mesmo o pagamento realizado pelo contribuinte afastaria a nulidade do lançamento fiscal.

A melhor caracterização da falha encontrada pela fiscalização pode ser realizada por meio de relatório fiscal complementar; afinal é para isso que servem as diligências fiscais. Atenta-se que não é este Colegiado que irá convalidar o ato de lançamento, mesmo porque não possui competência para isso. A convalidação será realizada pelo próprio órgão que efetuou o lançamento fiscal.

Não pode persistir o entendimento de que em qualquer hipótese que se verifique uma irregularidade, que enseje a complementação do relatório fiscal, esta não possa ser realizada. Tal impedimento descumpriria a lei, no caso o Decreto n.º 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.

Cabe destacar que a Lei n.º 11.276 de 2006 alterou o CPC, acrescentando o § 4º ao artigo 515. De acordo com esse dispositivo, constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes, cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação. Ora, se no próprio Poder Judiciário é reconhecida a possibilidade de o tribunal diante de uma nulidade sanável providenciar a correção do ato, qual o motivo de não reconhecer ao conselho de contribuintes, que é um tribunal administrativo, a possibilidade de corrigir os vícios sanáveis do lançamento fiscal; ainda mais quando é cediço que o rigorismo formal no Poder Judiciário é bem superior ao do processo administrativo.

Desse modo, voto por Anular a Decisão-Notificação, devendo ser efetuado relatório fiscal complementar.

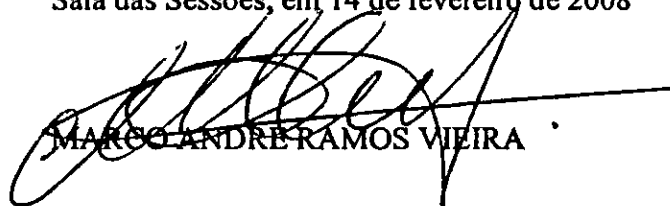


CONCLUSÃO:

Voto por ANULAR a Decisão de primeira instância.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de fevereiro de 2008


MARCELO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Voto Vencedor

Conselheiro, MARCELO OLIVEIRA, Relator Designado.

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Primeiramente, concordamos integralmente com a posição do nobre Relator sobre a admissibilidade do pedido de revisão.


Assim, entendemos, também, procedente o pedido de revisão, e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório), incluindo as matérias cujo conhecimento deva ser realizado de ofício.

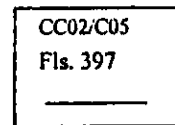
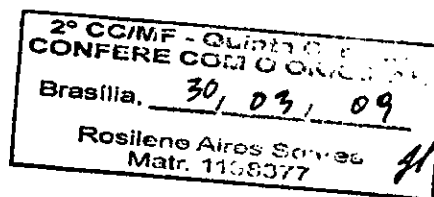
DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Nas questões preliminares é que há diferença entre a posição do nobre Relator e que possuímos.

Concordamos, total e plenamente, com o Relator que a fiscalização não indicou, no Relatório Fiscal (RF), os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%, portanto, não foi realizado o cotejamento pela fiscalização entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

A Legislação determina qual o procedimento a ser adotado no lançamento.





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.

Além do mais, cumpre a fiscalização a subsunção do fato à norma.

Lei 8.212/1991:

Art.31 ...

...

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

Assim, para que sejam apuradas contribuições com base em referido dispositivo legal, é necessário que a cessão de mão-de-obra fique devidamente configurada no relatório fiscal que der origem ao lançamento. Nesse sentido é o disposto na Lei, no caput do Art. 37 citado acima.

Portanto, como ato administrativo, o lançamento deve expor os fundamentos de fato e de direito nos quais se baseia, afim de que o particular possa exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório em sua plenitude.

Isso é o que 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.

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

A atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o Código Tributário Nacional (CTN).

CTN:

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. (grifo nosso)

É incompatível com os princípios constitucionais tributários e, em especial, com o princípio da legalidade (CF/88, art. 5.º, II e art. 150, I), exigir o cumprimento de uma obrigação tributária sem a devida caracterização de seu surgimento.

Portanto, podemos concluir que todos os requisitos legais para a caracterização da cessão de mão-de-obra têm que estar presentes para a fundamentação do lançamento.

Portanto, verifico que a fiscalização não fez a subsunção do fato à norma, isto é, não demonstrou que a prestação de serviços promovida era por meio de cessão de mão-de-obra, em conformidade com o art. 31, §3º, da Lei n. 8.212, de 1991.

Assim, o processo deve ser anulado pois a ausência de caracterização da ocorrência do fato gerador inviabiliza todo o procedimento fiscalizatório, já que a legislação exige a clara e precisa demonstração, para o pleno exercício do direito de defesa.

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 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 supri-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.

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade e por estar claro que a falta de caracterização do fato gerador cerceou o direito à defesa da recorrente, 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 se a desobediência à obrigação tributária principal existe e persiste, a fim de tomar as devidas providências, na forma determinada pela Legislação.

CONCLUSÃO:

Em substituição aquele, voto por ANULAR o lançamento.


MARCELO OLIVEIRA