



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.000423/2008-10
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.270 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDACAO DE APOIO AO IDOSO DOUTOR THOMAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 26/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

A divergência somente se caracteriza quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretações distintas conferidas à legislação tributária. Não se conhece de Recurso Especial quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado(a)), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2401-002.869, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 24 de janeiro de 2013, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 202:

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 OMISSÃO EM GFIP PREVIDENCIÁRIO

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do autodeinfrção, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 26/12/2007

IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES OMISSOS NECESSÁRIA CORRESPONDÊNCIA COM A NFLD LAVRADA DURANTE O MESMO PROCEDIMENTO NULIDADE DO PROCEDIMENTO SE ENSEJAR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O auto de infração deve conter todas as informações pertinentes ao amplo exercício do direito de defesa, ou caso, tenha sido lavrado em ato contíguo a emissão da NFLD, tenha no mesmo a indicação de quais documentos possuem correlação, e que os valores lançados no AI de obrigação acessória correspondam exatamente aos lançados na obrigação principal.

RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO. ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o lançamento, cujo Relatório Fiscal descreve erroneamente os fatos geradores e as bases de cálculo que motivaram a lavratura.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Não Conhecido.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 216 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 230 e seguintes, para **rediscutir a natureza do vício que ensejou a nulidade do lançamento.**

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

- a) a decisão recorrida classificou como material o vício caracterizado pela descrição insuficiente do fato gerador;
- b) pela leitura dos dispositivos dantes transcritos (art. 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e art. 37, Lei n.º 8.212/91) percebe-se que os requisitos neles elencados possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, in casa, o lançamento, deve exteriorizar-se;
- c) tem -se que um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece as formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura;
- d) o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento se trata de vício material, pois a mácula é de natureza formal, visto que relacionada a elemento de exteriorização do ato administrativo;
- e) patente no caso que, se vício houve no lançamento, este seria de natureza formal, acarretando, por consequência, apenas e tão-somente a nulidade do lançamento nesses termos (por vício formal).

Intimado, o Sujeito passivo apresentou Contrarrazões, fls. 238 e seguintes, alegando, em suma:

- a) são considerados como requisitos essenciais para a configuração da cobrança da exação tributária o fato gerador, a determinação da base de cálculo, a aplicação da

alíquota para definição do valor do tributo e, por fim, a correta identificação do sujeito passivo da relação jurídico-tributária;

b) na hipótese dos autos, restou evidente a ausência de caracterização correta do fato gerador no auto de infração, conforme brilhante constatação da 5ª Turma da DRJ de Belém;

c) os erros apontados pela DRJ conduziram à única conclusão possível que é a caracterização de vício material, que restringe o direito de ampla defesa e contraditório do ente municipal e acaba por fulminar a própria relação jurídico-tributária, conduzindo à nulidade absoluta da autuação, conforme a 5ª Turma da DRJ;

d) devidamente caracterizado o vício material na lavratura do auto de infração em tela, quanto à definição dos fatos geradores, requer-se seja negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento

Conforme se depreende do Despacho de Admissibilidade, o Recurso Especial foi admitido para rediscussão quanto à **natureza do vício ensejador do reconhecimento da nulidade do lançamento**.

Cumpra destacar que a decisão recorrida consignou o entendimento no sentido da existência de **vício material**, e, por outro lado, a Recorrente pleiteia a caracterização de **vício formal**.

A fim de apreciar a existência de divergência jurisprudencial, para fins de conhecimento, faz-se relevante a comparação entre a situação fática descrita no acórdão vergastado e a disposta no acórdão paradigma, como segue:

Acórdão recorrido	Acórdão paradigma n.º 2302-00.261
<p>PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99</p> <p>OMISSÃO EM GFIP PREVIDENCIÁRIO</p> <p>A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida: obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.</p> <p>ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL</p> <p>Data do fato gerador: 26/12/2007</p> <p>IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES OMISSOS NECESSÁRIA CORRESPONDÊNCIA COM A NFLD LAVRADA DURANTE O</p>	<p>MPF PROCEDIMENTO REGULAR CIÊNCIA APÓS O PRAZO DE EXPIRAÇÃO</p> <p>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.</p> <p>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.</p>

MESMO PROCEDIMENTO NULIDADE DO PROCEDIMENTO SE ENSEJAR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O auto de infração deve conter todas as informações pertinentes ao amplo exercício do direito de defesa, ou caso, tenha sido lavrado em ato contíguo a emissão da NFLD, tenha no mesmo a indicação de quais documentos possuem correlação, e que os valores lançados no AI de obrigação acessória correspondam exatamente aos lançados na obrigação principal.

RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO. ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o lançamento, cujo Relatório Fiscal descreve erroneamente os fatos geradores e as bases de cálculo que motivaram a lavratura.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Não Conhecido.

(...).

DO MÉRITO APRECIADO NO RECURSO DE OFÍCIO

Quanto ao mérito observa-se que o **jugador de primeira instância determinou também a improcedência do lançamento**, por entender que o **relatório de lançamentos, descrito pelo auditor em seu relatório fiscal, como base para a autuação não guarda correspondência com os valores lançados como omissos, o que implica cerceamento do direito de defesa posto que não permite ao recorrente efetuar correções, o que poderia ensejar a atenuação ou mesmo relevação das multas impostas.**

Em relação a necessidade do AI de obrigação de acessória constar todas as informações acerca dos segurados omitidos discordo em parte do ilustre julgador, quando durante o mesmo procedimento for lavrado AI de obrigação principal, com a descrição dos fatos geradores, desde que, é claro, possa se determinar a correlação entre os mesmos e a verificação dos valores apurados como contribuição devida e por conseguinte omitidos em GFIP.

É nesse segundo ponto que venho a concordar com o julgador, quanto ao cerceamento do direito de defesa na presente autuação. **Se opta o auditor por realizar uma planilha e um relatório enxuto quanto ao objeto da autuação, deve o mesmo identificar de forma clara a correspondência entre o AIOA e o AIOP, sendo fundamental que os valores omissos sejam idênticos aos valores apurados na obrigação principal, pois isto possibilita ao recorrente realizar a conferência competência a competência e proceder as impugnações, ou mesmo correções**

CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO VICIO NO RELATÓRIO FISCAL INCOMPLETO.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar 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 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.** (...).

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. (...).

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 70.235.

cabíveis.

Conforme já mencionado pelo próprio julgador, **ao apreciarmos a planilha fl. 38 a 40 e o relatório de lançamentos, existem evidentes equívocos em relação ao levantamento Pagamentos a diretoria, Folha não descrita em GFIP, ademais, não consta do presente AI nem mesmo quais foram os documentos emitidos para que possamos identificar o número de NFLD lavradas.** Ou seja, ditos fatos, **dificultam muito a vida do recorrente.** Se para o **próprio julgador de primeira instância foi difícil o cruzamento dos dados, imagine para o recorrente.**

Neste ponto, **basta uma leitura da decisão de primeira instância, para que identifiquemos que os valores descritos no RL não se encaixam em sua maioria aos descritos na planilha como omissos.**

Conforme, ainda disse o julgador, **nem mesmo indicou em quais NFLD estariam as obrigações principais, ou mesmo anexou o TEAF para que pudéssemos identificar o número de NFLD e AI lavrados. (...)**

Do voto da Ilustre Relatora depreende-se que a mesma entendeu que o **recurso de ofício não deveria ser provido parcialmente para que se declarasse a nulidade do lançamento por vício material, em contraposição ao órgão recorrente que julgou improcedente, por vício material, a pretensão do fisco.**

Não concordo, data vênua, com a Relatora **quanto à natureza da invalidade do lançamento.**

Inicialmente, peço licença para tratar apressadamente dos elementos que constituem o procedimento de lançamento, para depois discorrer sobre as consequências jurídicas advindas de vícios em cada um dessas partes que compõem o ato procedimental de constituição do crédito tributário e, por fim, aplicar essa teorização ao caso trazido a lume. Compõem o ato de lançamento:

a) Requisitos: são as formalidades que integram a substância do ato de lançamento, integrando sua própria estrutura. A sua normatividade situa-se no art. 142 do CTN, verbis:

(...).

Assim, **a descrição do fato gerador, a determinação da base de cálculo, a aplicação da alíquota para obter o valor do tributo e a identificação do sujeito passivo são considerados requisitos do lançamento.**

b) Pressupostos: são as formalidades que, **malgrado não integrem a estrutura do lançamento, são imprescindíveis para a formação do ato, a exemplo de cientificação do início do procedimento**

<p>fiscal, intimação para apresentação de documentos, cumprimento de normas internas de Administração Tributária que interferem no cálculo dos consectários legais do crédito, equívoco na citação dos fundamentos legais, etc.</p> <p>c) Condições: são providências que dão eficácia ao ato de lançamento, que sucedem a realização do mesmos, como é o caso da notificação ao sujeito passivo.</p> <p>Tenho entendido que os vícios situados nos pressupostos e condições do lançamento acarretam em declaração de vício formal do mesmo ou no seu saneamento, caso possível. Nessas situações, o ato pode ser refeito, sem alteração nos seus aspectos substanciais, posto que a falha localiza-se em elemento exterior ao lançamento.</p> <p>Ao contrário, quando a mácula situa-se nos <u>requisitos do lançamento, deve-se fulminá-lo por vício material</u>, quando a autoridade julgadora esteja <u>convencida de que efetivamente ocorreu o fato gerador, todavia, houve falha na sua descrição, no cálculo do tributo ou na identificação do sujeito passivo.</u></p> <p>Ainda sobre os requisitos do lançamento, para as situações em que as <u>provas colacionadas e a motivação do fisco não trazem o convencimento da ocorrência do fato gerador, posto que o mesmo não resta suficientemente demonstrado pela Autoridade Fiscal, há de se declarar a improcedência do lançamento.</u></p> <p>Votemos ao caso concreto. No meu sentir, foi afetado diretamente um requisito do lançamento, provocado pela falta de <u>correspondência entre os valores lançados pelo fisco e aqueles da planilha em que demonstrou os fatos geradores e as correspondentes bases de cálculo.</u> Diante disso dá para enxergar a ocorrência do vício material que a DRJ detectou para determinar o cancelamento da lavratura.</p> <p>Assim, tomando como referência os aspectos teóricos acima apresentados, posiciono-me pela invalidade do lançamento da mesma forma que a Relatora, todavia, não por vício formal, mas por vício material.</p>	
--	--

Com a análise das situações descritas nos mencionados acórdãos, observa-se que não há similitude fática entre os julgados.

Nota-se que no acórdão recorrido, que trata do descumprimento de obrigação acessória (GFIP), foram ensejadores do vício material, essencialmente, os seguintes lapsos: os valores descritos no RL não se encaixam em sua maioria aos descritos na planilha como omissos. Não foi indicada em *quais NFLDs* estariam as *obrigações principais*, ou mesmo *anexou o TEAF para que se pudesse identificar o número de NFLD e AI lavrados.*

Assim, o contexto dos fatos no qual se firmou o Colegiado recorrido foi o de **falta de correspondência entre os valores lançados pelo fisco e aqueles da planilha em que demonstrou os fatos geradores e as correspondentes bases de cálculo.**

Já o acórdão paradigma tratou, unicamente, da **ausência de caracterização do segurado como empregado**, de modo que se considerou incompleto o relatório fiscal, uma vez que **o único motivo apontado pela fiscalização foi que de acordo com o regimento interno da entidade as pessoas seriam empregadas.**

Nesse cenário, resta ausente a similaridade entre os casos concretos analisados no âmbito da decisão recorrida e da disposta no paradigma, motivo pelo qual não se mostra possível a identificação da divergência jurisprudencial suscitada.

Desse modo, voto em não conhecer do recurso interposto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz