



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10315.001032/2010-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-007.984 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUTO LEAO SAMPAIO DE ENSINO UNIVERSITARIO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

NATUREZA DO VÍCIO. CONSTITUIÇÃO DO VÍCIO MATERIAL.

A simples falta de clareza na enunciação da autuação não é suficiente para justificar a declaração de vício material, quando as provas dos autos possibilitam a efetivação do relançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2401-003.601, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP -, (Debcad 37.312.764-2) correspondente ao período de 02/2006 a 12/2008, relativo às obrigações devidas à Seguridade Social a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, não recolhidas à época própria, no valor de R\$ 90.147,89 (noventa mil, cento e quarenta e sete reais e oitenta e nove centavos). Os fatos geradores da contribuição lançada foram identificados nos resumos das folhas de pagamento dos segurados, GFIP - Guia de Pagamento do FGTS e informações à Previdência Social, GPS - Guias da Previdência Social, notas fiscais avulsas de autônomos e recibos de pagamento a autônomos, anexados aos autos.

O Contribuinte apresentou a impugnação.

A DRJ/SDR, às fls. 433/439, julgou pela parcial procedência da impugnação apresentada, para EXCLUIR do crédito tributário, levantamento CI, o valor de R\$ 35.748,39; EXCLUIR do crédito tributário o levantamento FP, no valor de R\$ 1.638,16; e MANTER o crédito tributário, no valor de R\$ 51.777,37.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 444/450.

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 477/485, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para determinar a exclusão dos levantamentos FP/F2 do lançamento, por restarem **nulos por vício material**, **determinando-se a exclusão da competência de 12/2008 (Levantamento F2 – FOLHA DE PAGAMENTO), no valor de R\$ 9.171,67 (original de R\$ 4.754,87 + juros R\$ 850,65 + multa de R\$ 3.566,15), tendo em vista a ausência de requisito fundamental para a validade da cobrança, sendo todo o levantamento FP/F2 – FOLHA DE PAGAMENTO nulo por vício material, mantendo-se as demais exigências referentes aos segurados contribuintes individuais.** A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

SEGURADOS EMPREGADOS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO MATERIAL. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Ocorre vício material quando o lançamento não permite ao sujeito passivo conhecer com nitidez o que lhe está sendo cobrado, impedindo o pleno exercício do direito de defesa pelo contribuinte.

No presente caso, caracteriza-se a nulidade por vício material em face da ausência da perfeita descrição dos fatos, que impossibilita o conhecimento pelo contribuinte de quais valores estão sendo exigidos.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. ERRO DE CÁLCULO. TRANSPOSIÇÃO DE VALORES ENTRE PLANILHAS. REAJUSTE DO LANÇAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O mero erro de transposição entre valores de planilhas contidas no auto de infração não enseja a sua anulação, se os documentos e demonstrativos contidos nos autos demonstram as origens dos lançamentos, e os reajustes nos levantamentos realizados pela DRJ não acarretarem em prejuízo (aumento da base de cálculo) ao contribuinte.

MÉRITO. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA.

A não contestação, no mérito, do crédito tributário apurado no auto de infração implica aceitação tácita dos valores exigidos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 486/500, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: 1. **Descrição clara no auto de infração.** Com efeito, enquanto o v. acórdão recorrido reconheceu a nulidade do auto de infração por ausência de indicação precisa dos fatos geradores sem levar em consideração que a autuada **demonstrou pleno conhecimento da matéria em sua defesa**, os vv. acórdãos paradigmas afirmam expressamente que só há falar em nulidade por descrição insuficiente do fato gerador caso tenha ocorrido prejuízo à defesa, configurado pela **incompleta compreensão da acusação fiscal**. A situação fática ocorrida nos presentes autos suscita fundada dúvida sobre a ocorrência efetiva de prejuízo, pressuposto para a decretação de nulidade. Os acórdãos paradigmas n. 108-08.499 e 204-01.947, por sua vez, são claros ao afirmar que “*não há que se acolher a preliminar de nulidade ante a falta de descrição suficiente do auto de infração, eis que o mesmo preenche todos os pressupostos legais em sua elaboração, e a autuada demonstrou pleno conhecimento da matéria em sua defesa, não se verificando quaisquer irregularidades nesse sentido*” e que “*a alegação de ausência falta de descrição dos fatos geradores de forma clara não deve ensejar a declaração de nulidade do lançamento caso não tenha havido prejuízo à defesa, configurada pela correta compreensão fiscal*”. 2. **Vício formal versus vício material.** Entendeu o Colegiado *a quo* que a ausência de descrição clara e precisa do fato gerador no Relatório Fiscal da Notificação macula o procedimento fiscal de vício material. Já os acórdãos paradigmas, ao contrário, foram tranquilos em afirmar que a deficiência da fundamentação enseja a anulação do lançamento por **vício formal**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 501/505, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Vício formal versus vício material.**

À fl. 507, foi mantido na íntegra o Despacho de admissibilidade através de Despacho de Reexame de Admissibilidade.

A União foi cientificada à fl. 774.

O Contribuinte foi cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 509.

À fl. 512, a DJR informou ter o Contribuinte pago o débito sem se beneficiar de qualquer redução constante do Acórdão de Recurso Voluntário, considerando-se **extinto o crédito tributário**, propondo o encaminhamento ao CARF para as demais providências de sua alçada.

Às fls. 514/520, o Contribuinte apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, requerendo, no mérito, a negativa integral do Recurso Especial da União, devido ao vício material insanável.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP -, (Debcad 37.312.764-2) correspondente ao período de 02/2006 a 12/2008, relativo às obrigações devidas à Seguridade Social a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, não recolhidas à época própria, no valor de R\$ 90.147,89 (noventa mil, cento e quarenta e sete reais e oitenta e nove centavos). Os fatos geradores da contribuição lançada foram identificados nos resumos das folhas de pagamento dos segurados, GFIP - Guia de Pagamento do FGTS e informações à Previdência Social, GPS - Guias da Previdência Social, notas fiscais avulsas de autônomos e recibos de pagamento a autônomos, anexados aos autos.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Vício formal versus vício material**.

Para o melhor deslinde da questão é importante observar a questão de prova bem delimitada e decidida pelo acórdão do colegiado *a quo*:

Inicialmente, nota-se que, em relação ao levantamento Folha de Pagamentos, o fiscal efetuou uma análise totalmente genérica, realizando tão somente o confronto entre os valores constantes nas folhas de pagamentos com os declarados na GFIP (Planilha de fl. 52 cruzamento de Folha de Pagamento com GFIP), sem adentrar na análise das rubricas que compuseram as diferenças encontradas. Ao proceder desta forma, o fiscal autuante deixou de descrever de forma detalhada o procedimento por ele adotado para encontrar tais diferenças entre dados da GFIP e da Folha de Pagamento. Tal fato impossibilitou compreender o que foi

considerado como base de cálculo da contribuição previdenciária em questão, ou seja, quais itens da FP de fato compuseram o lançamento ora analisado.

Diante de tal procedimento, acabou não sendo demonstrada de forma clara e precisa a que se referem as diferenças apuradas no levantamento, de modo a permitir verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Ocorre que este é um pressuposto de validade para qualquer lançamento tributário, a teor do art. 142 do CTN, sendo imprescindível que haja tal descrição detalhada do que está sendo cobrado, sob pena de se considerar imotivado o lançamento, e consequentemente nulo de pleno direito. É tanto que tal fato não passou despercebido pela Ilma. Turma da DRJ.

Após o contribuinte sinalizar, na sua impugnação, o que “poderia estar sendo cobrado no lançamento”, a própria DRJ solicitou diligência a ser cumprida pelo fiscal autuante para que prestasse informações “visando a motivação do lançamento” da maior parte das diferenças apuradas. De fato, nas competências de 02/2008 a 12/2008, o contribuinte alegou em sua impugnação que as diferenças lançadas correspondiam a “ajuda de custo”, que não representavam remuneração. Com isso, a Ilma. Turma da DRJ solicitou diligência ao fiscal autuante para que “motivasse o lançamento”, e prestasse as informações do motivo de se ter considerado “ajuda de custo” como base de cálculo da contribuição previdenciária, tendo em Processo nº 10315.001030/201023 Acórdão n.º 2401003.600 S2C4T1 Fl. 5 7 vista que o art. 28, § 9º, “g” da Lei nº 8.212/1991 expressamente isenta tal item da incidência das contribuições previdenciárias, tendo constatado ainda que não havia no relatório fiscal nenhuma descrição fática que porventura teria motivado tal lançamento.

Observa-se da fl. 652 que o fiscal autuante de fato explicitou os motivos que culminaram na autuação e ainda juntou ao processo novos documentos para respaldar a sua autuação. Tendo “retificado” esses lançamentos e reaberto o prazo para defesa do contribuinte, a DRJ os apreciou e manteve tais exigências. Contudo, ao meu ver, este procedimento realizado padece de vício, em relação ao qual deveria ter sido decretada a nulidade desde a decisão de primeira instância. Explico. Como visto anteriormente, o lançamento tributário é efetuado de modo vinculado e obrigatório pela autoridade administrativa competente, e, por se tratar de ato administrativo, deve ser realizado em acordo com os pressupostos formais e materiais para que passe a ter eficácia perante aos administrados/contribuintes. Logo, elementos essenciais à existência do lançamento não podem ser “supridos” a qualquer momento, tendo em vista que este, a partir da cientificação regular do sujeito passivo, tornase, em regra, imutável.

Assim, a ausência de motivação e detalhamento da situação fática que implicou e determinou o lançamento não poderia ter sido “corrigida” no curso do processo administrativo. A ausência de motivação não pode ser suprida.

Tal falha deveria ter sido corrigida através de novo lançamento, de auto de infração autônomo, e não através de um simples despacho no bojo de processo administrativo já viciado. Com a devida venia, era dever da DRJ, constatando a total falta de motivação do lançamento, ter anulado a exigência tributária por ocorrência de vício material, e não tentar corrigir um vício insanável.

Observa-se que a falta de descrição detalhada das diferenças apontadas não diz respeito apenas às competências de fev/08 a dez/08, mas também em relação às demais competências, pois em todo o levantamento foi adotado exatamente o mesmo procedimento pelo

fiscal autuante. É tanto que a DRJ, exatamente por não entender o que se estava sendo exigido em relação à competência de março/07, em vista da insuficiência de descrição dos fatos que motivava a exigência, entendeu por bem excluir este lançamento da autuação. Vejamos outro lançamento que diz respeito à competência de janeiro/2006. Em relação a esta exigência o recorrente afirma, no seu recurso voluntário, que a diferença lançada decorre dos valores constantes no item 510 da Folha de Pagamentos (Dias não trabalhados – Férias), alegando que sobre esses dias não trabalhados, não devem incidir, evidentemente, a contribuição previdenciária e GILRAT. Na planilha “Folha x GFIP”, observase que o fiscal autuante destaca que, na competência de janeiro/2006, o valor constante na folha de pagamentos monta a quantia de R\$ 8 90.921,32, enquanto que o valor informado na GFIP foi de R\$ 79.707,29, pelo que encontrou uma diferença de R\$ 11.214,03.

No entanto, analisando a referida folha de pagamento, a qual consta dos autos nas fls. 80/81, 563/564 e que o recorrente traz em sua impugnação (fls. 512/514), não consigo identificar o valor de R\$ 90.921,32, apontado pelo auditor fiscal autuante como constante na folha de pagamentos.

O recorrente afirma que a diferença apontada diz respeito ao valor constante no item 510 da Folha de Pagamentos (Dias não trabalhados – Férias). No entanto, tal item 510 apresenta o valor de R\$ 15.573,25, valor este maior do que o exigido no lançamento, que é uma diferença de base de cálculo apurada em R\$ 11.214,03.

Não há como saber, portanto, o que efetivamente está incluído nesta diferença de R\$ 11.214,03, ou seja, a origem (fato gerador) da obrigação tributária. Logo, se há eventual erro na apuração deste montante pelo contribuinte, SERIA necessário que o fiscal demonstrasse o porquê de tal base de cálculo utilizada estar equivocada, e apontar o que deixou de ser incluído, algo que não fez em momento algum.

Portanto, observa-se que os lançamentos intitulados FP/F2 encontram-se maculados por vício material, pois não há como identificar com clareza o que implicou na cobrança de diferença de base de cálculo encontrada no cruzamento entre GFIP e Folha de Pagamento, de modo que é patente a nulidade de tais lançamentos.

A Fazenda Nacional argumenta que o correto seria, nos mesmos termos do paradigma, **anular o lançamento em face de deficiência na atividade da autoridade fiscal**, conceituando, entretanto, tal **vício como formal**, permitirá o reinício do prazo para lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN (relançamento).

Assiste razão neste caso a Recorrente Fazenda Nacional, a diligência pode auxiliar não quanto ao motivo do lançamento, mas sobre a motivação de sua extensão, sendo, portanto caracterizado o vício como de natureza formal.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes