



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

Processo n° 10480.015443/2002-73
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1202-000.938 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2013
Matéria Exclusão do SIMPLES
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PREMIER PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO. PRESSUPOSTOS.

As obscuridades, dúvidas, omissões ou contradições contidas no acórdão podem ser saneadas por meio de Embargos de Declaração, previstos no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Não demonstrando a embargante a ocorrência de imperfeições no acórdão, rejeitam-se os embargos opostos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA.

Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. A ausência da notificação ao contribuinte do ato declaratório excludente do SIMPLES caracteriza vício substancial, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos opostos.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Luis Tadeu Matosinho Machado, Geraldo Valentim Neto, Orlando José Gonçalves Bueno e Nelson Lósso Filho.

Relatório

Retornam os autos para exame do pedido formulado pela embargante, com base no § 2º do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, denominado de “Embargos de Declaração”, por entender o peticionário existir contradição e omissão no Acórdão nº 1202-00.695, fls. 305/316, prolatado na sessão de 17 de janeiro de 2012, apresentando em seu arrazoado de fls. 320/321 o seguinte:

*“A União (Fazenda Nacional), por sua procuradora, com amparo no art. 65 do RICARF, vem apresentar **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**, pelos motivos a seguir aduzidos:*

Pela análise do acórdão 1202-00.695, verifica-se que a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração por cerceamento ao direito de defesa.

Entretanto, a existência de cerceamento do direito de defesa é causa de nulidade do auto de infração, conforme determina a legislação de regência do processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72, art. 59), verbis:

*"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 9/12/93)"

Portanto, convém destacar que esse julgado incorreu em omissão, pois inobservou o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Resta também contraditório o acórdão, tendo em vista que o argumento ligado ao cerceamento do direito de defesa enseja a nulidade por vício formal do lançamento e não o seu cancelamento.

Nesse sentido: Acórdão 301-31801:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

O descumprimento de requisitos essenciais do lançamento como omissão dos fundamentos pelos quais estão sendo exigidos os tributos e aplicadas as multas e acréscimos legais, **além da falta da prévia intimação estabelecida na legislação específica**, tudo em contradição ao disposto no art. 142, do CTN e nos art. 11 e 59, do Decreto 70.235/72, **autorizam a declaração de nulidade desse lançamento por vício formal.**

PRECEDENTES: Ac. 303-29972, 30296334 e 301-29966. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO". (Grifos nossos)

Acórdão 301-34449;

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/10/2002 a 30/10/2002 AUTO DE INFRAÇÃO. **VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.** A omissão no enquadramento legal do auto de infração, impossibilitando caracterizar com clareza o ilícito imputado ao sujeito passivo, implica descumprimento de formalidade essencial exigida por lei e configura cerceamento do direito de defesa que macula o lançamento de vício insanável, impondo-se a decretação de sua nulidade. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO".

Acórdão n.º. 303-33365:

ITR/1999. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Constatada insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal é de se reconhecer **A NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL e cerceamento ao direito de defesa.** A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação. Recurso de ofício negado".

Para ratificar esse entendimento, destaca-se a doutrina de Leandro Paulsen (Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 9ª ed. pág. 1112):

"Vício formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei".

Convém destacar que é indispensável o saneamento dessa questão para que não haja prejuízo ao disposto no art. 173 do CTN: Art. 173 — O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (Grifos nossos)

Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento provimento do presente recurso para que essa e. Turma sane a contradição apontada.”

No julgamento do mérito, deliberou a Turma “por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.”, como consta registrado naquela ata de julgamento, traduzida na folha de rosto do acórdão embargado, fls. 305.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Lósso Filho

Vieram-me os autos para que seja examinado o pedido manifestado pela embargante às fls. 320/321, que vislumbrou ter ocorrido omissão e contradição no voto, conforme consta do Relatório.

Rejeito os embargos opostos, em virtude de não restar configurada a irregularidade apontada.

O posicionamento adotado pela decisão do acórdão embargado foi resumido pela seguinte ementa:

“CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. CIÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO EXCLUDENTE DO SIMPLES. PUBLICAÇÃO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO.

Configura cerceamento ao direito de defesa a falta de notificação regular ao contribuinte do Ato Declaratório Executivo excludente do SIMPLES, na forma do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, não bastando para tal apenas a publicação desse ato no Diário Oficial da União.

Recurso Voluntário Provido.”

Da leitura do Acórdão nº 1202-00.695, vejo que o voto proferido na sessão de 17/01/2012 foi no sentido de dar provimento ao recurso voluntário em virtude da falta de

notificação ao contribuinte de sua exclusão do SIMPLES, como se observa do excerto que extraio:

“Retorna o processo para continuidade do julgamento nesta Turma, após o cumprimento da diligência determinada pela Resolução nº 120200.028, da sessão de 26/01/2010.

Em seu recurso, ao se defender do auto de infração para a exigência de tributo, a contribuinte sustenta ter ocorrido cerceamento ao direito de defesa, em virtude de não ter tido ciência regular do ato declaratório excludente do regime beneficiado, dele não se defendendo, não podendo o lançamento fiscal prosperar.

Pela análise do Relatório da Diligência, constato que cabe razão à recorrente em sua afirmativa de que não teria sido intimada regularmente do Ato Declaratório Executivo excludente do SIMPLES por uma das formas previstas no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, ocorrendo apenas, como confirma a diligência, a sua publicação no Diário Oficial da União, acarretando o cerceamento ao direito de defesa.

Com efeito, a ciência aos contribuintes dos ADE de exclusão do Simples, deve ser efetivada na forma prevista no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelos artigos 67 da Lei nº 9.532/97, e 113 da Lei nº 11.196/2005: pessoalmente, por via postal, ou telegráfica ou qualquer outro meio, ou por meio eletrônico.

Quando um dos meios acima citados, previstos no referido artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, resultar improficuo, poderá ser feita essa notificação via publicação de edital em dependência do órgão local da Receita Federal do Brasil ou em órgão de imprensa oficial local.

Inexiste na legislação tributária federal previsão para que o Ato Declaratório Executivo de exclusão de empresa do Simples seja publicado no DOU.

Mesmo quando se tornar improficuo a ciência regular ao contribuinte e se optar pela publicação de edital para ciência da pessoa jurídica, o Diário Oficial da União não se presta para tanto, haja vista não ser órgão de imprensa oficial local.

Assim sendo, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, constato a inexistência de intimação regular da empresa do Ato declaratório Executivo que a excluiu do SIMPLES, tendo sido cerceado seu direito de defesa.

Portanto, restando não cientificada regularmente da exclusão do SIMPLES, com a possibilidade de abertura de litígio quanto a essa exclusão, não poderia a contribuinte ter seu lucro arbitrado, pois a empresa mantinha a condição de tributação simplificada à época da lavratura do auto de infração, com exigência de tributos em nova sistemática de apuração de lucro tributável.

Pelos fundamentos exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a ocorrência do cerceamento do direito de defesa, pela falta de notificação da exclusão do SIMPLES, e cancelar a exigência fiscal.”

Após analisar as argumentações anteriormente expostas e confrontá-las com as alegações apresentadas pela Fazenda Nacional, concluo que não restou provada nenhuma imperfeição no voto proferido, não há omissão, dúvida, inexatidão ou contradição no julgado, que pudesse justificar o embargo aqui analisado.

Não posso concordar com os fundamentos do embargante no sentido de que esteja caracterizado um vício de forma que possibilite a lavratura de outro auto de infração, conforme o disposto no art. 173, II, do CTN.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN, ao admitir a contagem de prazo especial para decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar o lançamento, diz respeito a erros quanto à caracterização do auto de infração, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que comprometam a forma do ato do lançamento.

Luiz Henrique Barros de Arruda, em seu livro *Processo Administrativo Fiscal*, 2ª edição 1994, Editora Resenha Tributária Ltda., assim se manifesta às fls. 81 a respeito de vício formal:

“Vício Formal

A expressão vício formal, por seu turno, compreende as incorreções e omissões de forma do ato (artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72), assim como as falhas ou omissões quanto a Formalidades que devem ser respeitadas na feitura do lançamento.

Para as finalidades do artigo 173, inciso II do CTN, essas formalidades necessitam ser essenciais à legalidade do ato, pois, somente essas ensejam a revisão de ofício do lançamento e autorizam a realização de um novo, em consonância com o artigo 149, inciso IX, “in fine”, do CTN, que estatui:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I a VIII – omitidos;

IX – quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.”

O vício formal se caracteriza, segundo De Plácido e Silva, *in* *Vocabulário Jurídico* - Editora Forense, pp. 865, como *o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisitos, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessário à sua validade ou eficácia jurídica.*

Assim, numa visão geral sobre o Lançamento Tributário, cabe destacar as disposições do Código Tributário Nacional e do Decreto nº 70.235/72 acerca da competência para a constituição do crédito tributário, dos elementos essenciais ao lançamento e da validade dos atos praticados por servidor.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional traça as linhas gerais a respeito da competência para a constituição do crédito tributário.

“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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Por sua vez, prescreve o Decreto nº 70.235/72, respectivamente, as regras sobre o procedimento e os elementos indispensáveis ao lançamento:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Buscando apoio na doutrina, encontrei inúmeras referências ao tema em questão, principalmente no livro *Processo Administrativo Fiscal*, São Paulo, Editora Saraiva, 1993, pág. 531/534 do ex-Conselheiro Antonio da Silva Cabral, do qual extraio os ensinamentos a seguir:

“5. Efeitos da nulidade.

(omitido)

O julgador deverá sanar o processo, determinando, inclusive, se repitam os atos posteriores àquele que foi declarado nulo. Acontece, entretanto, que o efeito do ato do julgador é “extinctum”. Deste modo, o ato nulo pode, até, tornar-se ato insanável. Suponha-se que um processo chegue a julgamento no Conselho de Contribuintes após sete anos da lavratura do auto de infração que o motivou e o Conselho apure ter ocorrido erro na identificação do sujeito passivo. O erro seria insanável, pois se a repartição quisesse proceder ao lançamento contra o verdadeiro sujeito passivo ver-se-ia impossibilitada (pela decadência.)”

Pela leitura do excerto acima, resta claro que o autor considera o erro na identificação do sujeito passivo como sendo um vício substancial e não um vício formal, porque no seu exemplo existe a hipótese da caducidade do direito de a Fazenda Nacional efetuar novo lançamento.

Prossegue o ilustre ex-Conselheiro do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes com os seguintes ensinamentos:

“4. O vício formal. O art. 173 do CTN diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Um dos motivos da declaração de nulidade, portanto, é o chamado vício formal, antes mencionado.

O art. 642 do RIR/80 também determina que os auditores fiscais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados etc. Acrescenta o § 2º desse artigo que, em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do superintendente, do delegado ou do inspetor da Receita Federal. Se, após terminada a ação numa empresa, o fiscal aí reaparecer e tornar a examinar documentos sem a devida autorização, poderá ter o respectivo auto de infração, que porventura vier a lavrar, totalmente anulado por vício de forma, isto é, por não ter obedecido à formalidade necessária, que era a autorização do superior.

Esta foi a tese confirmada pela CSRF, no Ac. CSRF/01-0.538, de 23-5-1985. Tratava-se de caso em que o lançamento foi anulado, por vício formal, uma vez que a escrita do contribuinte já havia

sido anteriormente examinada pela fiscalização relativamente ao mesmo exercício, e faltava, no novo lançamento, a autorização determinada pela lei. A Câmara recorrida entendeu que ocorrera a decadência, pois tendo sido anulado o lançamento, o segundo lançamento foi feito quando já ocorrera o período decadencial. A questão estava em saber se o início da decadência deveria ter sido contado a partir da decisão que anulara o lançamento primitivo. O núcleo da questão estava em saber se houve vício formal no lançamento.

O acórdão valeu-se da doutrina de Marcelo Caetano (Manual de direito administrativo, 10. Ed., Lisboa, 1973, t. I), que lecionou: “O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal”. Mais adiante Marcelo Caetano esclarece: “Formalidade é, pois, todo ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva”.

O acórdão também mencionou o ‘Vocabulário jurídico (2. Ed., 1967, v. 4, p. 1651), de De Plácido e Silva: ‘Vício de Forma. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou de desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica’.

No v. 3 (p. 712/3), De Plácido e Silva assinalou: ‘Formalidade – Derivado de forma (do latim ‘formalitas’), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado’.

O relator da matéria continuou na citação: ‘Neste sentido, as ‘formalidades’ constituem a maneira de proceder em determinado caso, assinalada em lei, ou compõem a própria forma solene para que o ato se considere válido ou juridicamente perfeito. As ‘formalidades’ mostram-se prescrições de ordem legal para a feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, Quando as formalidades atendem à questão de ‘forma material’ do ato, dizem-se ‘extrínsecas’. Quando se referem ao ‘fundo’, condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se ‘intrínsecas’ ou ‘viscerais’ “...”.

À vista de tudo isto, finalizou o relator: ‘Vejo a autorização do § 2º do art. 642 do RIR/80 como ato preliminar e indispensável à formação do lançamento como formalidade essencial, cuja inobservância vicia o ato de modo a determinar sua anulabilidade, mas não a nulidade. Nestas condições, merece ser reformado o acórdão recorrido. A ilustre Maioria deteve-se em questão preliminar, respeitante ao prazo decadencial. Na medida em que entendeu não ter havido vício de forma, afastou a aplicabilidade da regra do inciso II do art. 173 do CTN, e, por via de consequência, declarou a decadência do direito de lançar, apegada ao quinquênio normal. Pelo que se ensaiou de

demonstrar acima, entendendo caracterizado o vício formal, devendo incidir o citado inciso II do art. 173 do CTN’.

Há um pormenor de suma importância no voto citado, qual seja, a distinção feita por ele entre ato ‘nulo’ e ato ‘anulável’. Conforme se salientará mais adiante, a diferença está, entre outras muitas, no fato de que o ato anulável continua a produzir efeitos, enquanto não for anulado. Na verdade, vício de forma é ato anulável, exceto, é claro, quando a forma for da essência do ato e imprescindível para a sua própria validade e não apenas para a sua eficácia.”

Em monografia intitulada O Vício Formal no Lançamento Tributário, apresentada no Curso de Especialização em Direito Tributário da Faculdade de Direito do Recife, da Universidade Federal de Pernambuco, o ilustre ex-Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias, estudou com maestria o assunto, ao qual peço vênia para extrair de seu trabalho o esclarecedor excerto:

“Conforme destacamos em capítulo anterior, o lançamento tributário é ato administrativo consistente em documento escrito, produzido pela Administração Pública, com vistas a exigir do contribuinte o pagamento do tributo devido.

Por sua vez, para que o lançamento possa produzir os seus efeitos, nele deverão estar presentes todos os seus elementos e pressupostos.

Atendidos tais requisitos, o lançamento será ato perfeito e acabado, produzindo efeitos jurídicos, ainda que eivados de vícios e imperfeições.

Consoante ensina Aurélio Pitanga Seixas Filho “A desconformidade do ato administrativo com seus pressupostos legais não impede a produção dos efeitos jurídicos que lhe são próprios, que somente serão interrompidos ou suspensos em um procedimento administrativo posteriori para invalidação ou modificação desses efeitos jurídicos.”

Por outro lado, a ausência ou deficiência dos requisitos pode levar à invalidação do ato do lançamento, com conseqüências distintas em razão da natureza da imperfeição.

À luz do Código Tributário Nacional, fonte de direito material nacional, e do Decreto nº 70.235/72, fonte de direito formal de âmbito restrito à União, entendemos que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grandes grupos: 1º) o dos requisitos fundamentais ou estruturais, e 2º) o dos requisitos complementares ou formais.

Se o defeito no lançamento disser respeito a requisito fundamental, estaremos diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no art. 142 do CTN, qual seja a valoração jurídica do fato tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

Assim, a valoração jurídica equivocada do fato tributário, a lavratura de auto de infração por agente incompetente ou a indicação errada do sujeito passivo da obrigação tributária levam à nulidade do lançamento, cabendo à Administração Tributária, uma vez declarada a nulidade por decisão administrativa ou judicial, se for o caso, sanar o vício mediante a formalização de outro lançamento, agora sem o defeito apontado, desde, é claro, que a Fazenda Pública não tenha ainda decaído do direito de fazê-lo.

Nessa hipótese, a decretação da nulidade do lançamento não tem o condão de interromper ou suspender o prazo de decadência. Em verdade, para fins da contagem do lapso decadencial para outro lançamento, deve a administração tributária considerar como inexistente o lançamento declarado nulo e observar a regra geral de decadência contida no art. 173, I, ou a regra própria prevista para os casos disciplinados pelo art. 150, § 4º, ambos do CTN, ou ainda regra específica estabelecida na legislação de determinados tributos.

Já se o vício estiver presente no que denominamos de requisitos complementares do lançamento, ou seja, naqueles que devem compor a linguagem para a comunicação jurídica, consistente na notificação ao sujeito passivo, estaremos falando de vício formal.

Os requisitos complementares ou formais são aqueles exigidos por lei para o momento da edição do ato, por isso dão denominados requisitos extrínsecos ao lançamento.

O aludido inciso II do art. 173 do CTN, ao prescrever a anulação do lançamento na hipótese de existência de vício formal, por certo está se referindo apenas às aludidas formalidades extrínsecas, ou seja, aquelas que dizem respeito apenas à forma como o ato se exterioriza.

À toda evidência, o Código Tributário Nacional adotou a concepção restrita de forma, pois não haveria nenhuma razão lógica para o legislador de 1966, ao tratar do vício formal no lançamento, ter também nele incluído o defeito decorrente de inobservância de formalidades intrínsecas (aquelas que se apresentam como requisitos necessários à validade do ato), se tal vício leva à mesma consequência do vício substancial, qual seja, à decretação da nulidade do lançamento.

Com efeito, o alegado privilégio atribuído à Fazenda Pública pelo CTN só alcança os denominados defeitos menores, ocorridos em momento posterior à aplicação da norma

tributária material, quando corretamente identificados, pela autoridade competente, o fato jurídico tributário e a relação jurídica obrigacional.

Portanto, a regra especial de decadência contida no art, 173, II, do CTN, possibilita que a Fazenda Pública promova novo lançamento, na hipótese em que o anterior deixou de observar certas formalidades, mas que já permitia ao sujeito passivo conhecer claramente a obrigação tributária.

Nas palavras de Ives Gandra da Silva Martins, o novo lançamento, nessa hipótese, visa a preservar “um direito já previamente qualificado, mas inexecutável pelo vício de forma declarado”.

Em última análise, conforme conclui Antonio Airton Ferreira, a aplicação da comentada regra especial de decadência impede que questão de forma prevaleça sobre questão de fundo.

Os mencionados requisitos complementares ou formais do lançamento, no âmbito da União, estão previstos no Decreto nº 70.235/72, que rege a determinação e exigência dos tributos federais e prevê a formalização do lançamento por meio de auto de infração lavrado por auditor-fiscal ou por notificação de lançamento a ser expedida pelo órgão que administra o tributo”.

Conforme consta do voto do acórdão original, “restando não cientificada regularmente da exclusão do SIMPLES, com a possibilidade de abertura de litígio quanto a essa exclusão, não poderia a contribuinte ter seu lucro arbitrado, pois a empresa mantinha a condição de tributação simplificada à época da lavratura do auto de infração, com exigência de tributos em nova sistemática de apuração de lucro tributável”, ou seja, não cientificada a empresa da sua exclusão do SIMPLES, permanecia ela dentro da sistemática de tributação privilegiada, não se admitindo a motivação para os lançamentos fiscais.

A ausência de notificação ao contribuinte de sua exclusão do SIMPLES traduz-se em um vício material, que também vicia o lançamento decorrente dessa exclusão, e tem efeitos distintos do vício formal na possibilidade futura de renovação do mesmo.

Não vislumbro que o fato apontado pela Procuradoria da Fazenda Nacional seja caracterizador da nulidade dos lançamentos por vício formal, geraria, isto sim, a nulidade absoluta das exigências, não lhes sendo aplicada a regra especial de contagem do prazo de decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

Assim sendo, tendo em vista a inocorrência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão combatido, entendo devam ser rejeitados os embargos opostos.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósson Filho - Relator

Processo nº 10480.015443/2002-73
Acórdão n.º **1202-000.938**

S1-C2T2
Fl. 335

CÓPIA