



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

Processo n° 10580.008899/2007-63
Recurso n° 159.190 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.614 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2011
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CERAMUS BAHIA S/A PRODUTOS CERAMICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1988 a 31/01/1993

PREVIDENCIÁRIO. SOLIDARIEDADE. NOTIFICAÇÃO DO DEVEDOR SOLIDÁRIO. VERDADE MATERIAL. NULIDADE . VÍCIO MATERIAL.

A solidariedade não se presume, a caracterização da ocorrência da cessão de mão-de-obra é um dos pressupostos para configuração da solidariedade que, portanto, deve constar do relatório fiscal. A responsabilidade solidária ocorre nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei n° 8.212/1991.

O devedor solidário deve ser notificado de modo a preservar o direito de regresso do contratante contra o executor solidário na forma do previsto no artigo 46 , § 1° do Decreto n° 612, de 21 de junho de 1992 então vigente:

“§ 1° Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações.”

É um princípio específico do processo administrativo.

A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade quando se constatar preterição do direito de defesa.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos em declarar a nulidade por vício material *ab initio*. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro

Ivacir Júlio de Souza – Presidente-Substituto e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza. Ausente o Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Relatório

Trata o presente de processo de débito consolidado em 07/07/93, no valor de CR\$ 46.787.523,34 (moeda vigente à época do levantamento), relativo a contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, referentes à parte patronal, apuradas para o período de 09/88 a 01/93, e especificamente incidentes sobre os valores das Notas Fiscais/Faturas de prestação de serviços classificados pela autoridade fiscal por cessão de mão-de-obra e de serviços de construção civil contratados pela empresa tomadora.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 02, a empresa tomadora dos serviços prestados por terceiros, não apresentou à fiscalização previdenciária as competentes cópias das guias de recolhimento das contribuições devidas razão do levantamento do crédito previdenciário.

O levantamento fiscal tomou como bases de cálculo das contribuições devidas o valor arbitrado a partir da aplicação de 40 % sobre os valores das Notas Fiscais/Faturas de serviços .

DA PRIMEIRA IMPUGNAÇÃO

Nesta fase, às fls. 16, a empresa alegou :

- NULIDADE INSANÁVEL uma vez que teria, a fiscalização notificante, deixado de fazer a indicação precisa do fundamento legal da autuação e a que indicou **seria inverossímil**;

- A IMPRECISÃO E CLAREZA DOS FATOS, DOCUMENTOS FISCAIS,
E BASES DE CÁLCULOS;

- A IRRETROATIVIDADE DA LEI a fiscalização entendeu por autuar a empresa como contribuinte solidária de fatos geradores ocorridos anteriormente lei que assim definiu tal solidariedade;

- A DECADÊNCIA;

- A DEFESA DO MÉRITO:que não houve qualquer constituição de débito junto às prestadoras de serviço, referente às contribuições em tela, não há que se falar em obrigação solidária a responder;

- OS CÁLCULOS: que os cálculos das atualizações monetárias, das multas e dos juros de mora não teriam sido efetuados de acordo com a lei; contesta, a defendente, o uso da Taxa Referencial – TR como fator de atualização.

DA RETIFICAÇÃO EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO

Em sede de impugnação conforme relatório de fls. 26 , a autoridade fiscal retificou o débito reconhecendo pertinente a argüição da autora quanto à irretroatividade da lei zerando o lançamento para o período 09/88 a 07/91.

Quanto as demais alegações assim se manifestaram:

“1.1- As alegações constantes dos itens 1.3 e 1.4 procedem em parte, porem as demais são injustificadas e visam tão somente a protelação da quitação do debito bem como tenta confundir a análise.”

Às fls. 02, a notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD registra que :

“ Nos termos do art. 14 da Lei nº 8.029, de 12/04/90, art. 1º do Decreto nº1 de 01/02/91..... ”

Em face da manifestação acima, cotejando o Relatório fiscal no que diz respeito a nulidade argüida por fundamentos inverossímeis foi verificado ser pertinente tal afirmação na medida em que a fundamentação do auto no artigo 14 da Lei **nº 8.029**, de 12/04/90 e no **art. 1º do Decreto nº1 de 01/02/91** é de fato INVEROSSÍMEL :

“LEI Nº 8.029, DE 12 DE ABRIL DE 1990

(...)

Art. 14. É o Poder Executivo autorizado a instituir a Fundação Nacional de Saúde (FNS), mediante incorporação da Fundação Serviços de Saúde (FSESP) e da Superintendências de Campanhas de Saúde Pública (Sucam), bem assim das atividades de Informática do Sistema Único de Saúde (SUS), desenvolvidas pela Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social (Dataprev). (Redação dada pela Lei n 8.101, de 1990) (Renumerado do art. 11 pela Lei n 8.154, de 1990). ”

“ART. 1º DO DECRETO Nº 1, DE 11 DE JANEIRO DE 1991

Art. 1º O cálculo e a distribuição mensal da compensação financeira decorrente do aproveitamento de recursos hídricos, para fins de geração de energia elétrica e dos recursos minerais, por quaisquer dos regimes previstos em lei, bem assim dos royalties devidos pela Itaipu Binacional ao Governo Brasileiro, estabelecidos pelo Tratado de Itaipu, seus anexos e documentos interpretativos subsequentes, de que tratam as Leis nºs 7.990, de 1989, e 8.001, de 1990, reger-se-ão pelo disposto neste decreto.”

Do exposto, de plano, se destaca que os fundamentos legais , **art. 14 da Lei nº 8.029**, de 12/04/90 e **art. 1º do Decreto nº1 de 01/02/91** aludidos não se aplicavam à NFLD em análise.

DA DECISÃO / NOTIFICAÇÃO – DN

Às fls. 37/38 contém Decisão-Notificação – DN nº106, exarada pelo Gerente Regional de Arrecadação e Fiscalização, em 10 de maio de 1994, que julgou procedente o débito recorrendo de ofício.

A Decisão supra, **não enfrentou a argüição da fundamentação nos termos alegados pelo impugnante** e, ainda, dentre os vários considerandos para materializar sua convicção para decidir, no segundo parágrafo do documento, o Gerente Regional assim se manifestou às fls. 37:

“CONSIDERANDO que consta do relatório fiscal o dispositivo legal que ampara a forma de apuração do presente debito (art. 46 do Dec. 612/91 e art.31 da Lei 8.212/91);” (grifei)

Cumprir registrar que se o Auditor Fiscal assim o fizesse, teria formalizado, ao menos no que concerne este aspecto, corretamente a lavratura do auto em comento. Entretanto, contrariamente ao que é afirmado, não consta do Relatório Fiscal a fundamentação legal sob o artigo 31 da Lei 8.212/91. A simples leitura do econômico relatório confirma o que ora se assevera:

*“ A Notificação Fiscal de Lançamento de Debito (NFLD) acima especificada, registra o debito referente às contribuições previdenciárias, parte da empresa, devidas ao INSS (Instituto Nacional do Seguro Social), por empresas prestadoras de serviços, considerando o que dispõe o **art. 46** do ROCSS (Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social).*

2. O débito levantado refere-se aos serviços prestados pelas empresas abaixo relacionadas, tendo em vista a não apresentação das guias de recolhimento que especifiquem a empresa tomadora de serviços (CERAMUS) data e valor das notas fiscais as quais se vinculam, devidamente quitadas.

- Rep. Com . e Serviços Ltda CGC 16.334.526/0001-43

- CONSERGEL Cons. Serv. Gerais Ltda 13.632.567/0001-22

- Construtora SB Ltda 13.485.008/0001-37

- Real Construtora Ltda 40.477.713/0001-65

- JM Serviços de Limpeza e Conservação de área industrial Ltda 79.716/0001-75

3. Para cômputo do salário de contribuição foi considerada como remuneração dos empregados a taxa de 40% sobre o valor das notas fiscais de prestação de serviços.

4. O presente relatório passa a fazer parte da NFLD acima referenciada, encaminhada a empresa notificada, pelo correio com AR, pa fins de direito.

Salvador, 08 de julho de 1993 ”

DO PRIMEIRO RECURSO

Às fls 43, inconformada a impugnante interpôs Recurso Voluntário , em 05/09/94 à JUNTA DE RECURSOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL onde reiterou as alegações que fizera em sede de impugnação.

DA PRIMEIRA DECISÃO DE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Às fls. 54, a 2ª Câmara De Julgamento do Conselho De Recursos Da Previdência Social - o CRPS , em 17/12/97, **na Resolução de nº 02102237/97** resolveu ANULAR a Decisão/Notificação n 106/94 e converter o Julgamento em Diligência na forma dos seguintes argumentos :

“ **CONCLUSÃO:**

*Por todo o exposto, e considerando que o relatório fiscal não atendeu aos pressupostos do artigo 37, da Lei 8212/91 (discriminação clara e precisa dos fatos geradores), **VOTO no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, anulando a Decisão-Notificação 106/94, determinando a emissão de Relatório Fiscal Complementar que contenha os seguintes elementos;*

*a) **os fundamentos legais** que serviram de base ao lançamento fiscal;*

*b) **relação das empresas prestadoras de serviços, por competência, por nota fiscal/fatura, valor da nota fiscal e valor do salário-de-contribuição arbitrado.**”*

Consta conforme o Relatório abaixo que tal providência fora cumprida e notificada ao contribuinte:

“**RELATORIO FISCAL COMPLEMENTAR DA NFLD N°. 31.449.446-2**

EMPRESA: CERAMUS SABIA S.A. PRODUTOS CERÂMICOS

C G C : 13.786.785/0001-11

END : Rua Francisco Drummond, s/n - Faz. Limoeiro, Camaçari (BA)

- PERIODO FISCALIZADO : 01 86 A 04.93

- PERIODO DO DEBITO : 09/88 A 01.93

- DEBITO REF. À CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA-RESPONSABILIDADE SOLIDARIA (CONSTRUÇÃO CIVIL E CESSÃO DE MÃO DE OBRA)

1. Atendendo determinação do Conselho de Recursos da Previdência Social no Decisório nº.02102237/97, procedemos à elaboração deste relatório com a finalidade de dirimir as dúvidas apontadas no voto divergente da 2a. Câmara de

Julgamento, em seu pronunciamento '22 fls 54 do PT n.º.006539/94-25.

2. No relatório Fiscal da NFLD 31.489.446-2, objeto deste processo, foi citado o dispositivo legal invocado na ocasião do levantamento do débito. Contudo, em atendimento solicitação do item a, do relatório deste Conselho, anexamos toda a Fundamentação Legal pertinente, com discriminação dos períodos fiscalizados, e tendo em vista a atividade das empresas relacionadas.

3. Com relação ao item b, foi elaborada uma nova tabela onde estão relacionados, por competência: as empresas, as notas fiscais/faturas com seus respectivos valores e data, e o atilado de contribuição. Esclarecemos que para o cálculo do referido foram consideradas como remuneração dos empregados as quantias obtidas após a incidência da taxa de 40% sobre os valores encontrados nas notas fiscais/faturas de prestação de serviços.

4. A Tabela e os Fundamentos Legais foram anexados as fls de e. 57 a 68 deste processo.

5. Tendo em vista o que determina a 2ª Câmara do CRPS, sugerimos o envio de uma cópia deste Relatório Fiscal Complementar e seus anexos à Empresa, para ciência.”

Em **16/03/98** consta às fls. 69 que fora providenciada a remessa do relatório a recorrente.

DA SEGUNDA IMPUGNAÇÃO

A notificada apresentou peça contestatória, às fls. 79 a 82, alegando, em síntese, que:

- A decisão da CAJ deve ser entendida como da total anulação da NFLD significando, desta forma, que a data da nova autuação passa a ser setembro/98.

- Entende como prova da nova autuação a elaboração do Relatório Complementar, emitido em 9/03/98, data da nova constituição do crédito tributário.

- Conclusivamente, a aplicação do princípio da "decadência" toma o débito insubsistente, tomando como válida a interpretação da nova autuação **09/03/98** e do período decadenciais de 5 anos.

- Também questiona o cerceamento de defesa imposto pelo procedimento fiscal, que não discriminou clara e precisamente os dispositivos legais que teriam sido infringidos e nem explicitou os que teriam fundamentado o levantamento do débito. Diante do amontoado de diplomas legais arrolados pela fiscalização, alguns dos quais já revogados, a notificada foi prejudicada na preparação de sua defesa.

- Postulou como prova principal de defesa o que entende como procedimento fiscal adequado: a busca da comprovação do recolhimento das contribuições com a necessária

averiguação junto às empresas prestadoras de serviço- Construtora S.B. Ltda Real Construtora Ltda e R.C. Serviços Ltda. Tal entendimento é também justificado pela impossibilidade da notificada de obter espontaneamente quaisquer comprovantes de recolhimentos junto às prestadoras de serviços. Cita como respaldo legal o Art. 16 do Dec. 70.235/72 e o Art. 360 do C.P.C.

- Questionando o levantamento fiscal de levantamento junto ao tomador de serviços, requereu a improcedência da NFLD e a realização de diligências nas prestadoras dos serviços.

DA SEGUNDA DECISÃO N 000564 DE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em sede de Recurso, no mérito, a recorrente sustentou que, deve o INSS exigir a contribuição do prestador de serviços e, comprovada a impossibilidade de pagamento, exigi-la do contratante destes serviços.

Ao final, pugnou pela realização de diligência nas empresas prestadoras de serviços, afim de que reste comprovado o adimplemento das contribuições exigidas na presente NFLD.

Às fls. 131, a 2ª Câmara De Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social - o CRPS , em , 25/06/2003, muito embora tenha exortado o mérito, na Decisão de nº 000 564, não enfrentou a questão e resolveu converter o julgamento em diligência para que se intimassem a Recorrente:

*“Voto pela conversão do julgamento em DILIGÊNCIA para que o recorrente seja regularmente intimado das diligências praticadas pelo INSS (fls. 116/122) para, **querendo**, se manifestar a respeito das mesmas.”*

DO ÚLTIMO RECURSO VOLUNTÁRIO

Uma vez intimada conforme fls 141, a empresa apresentou “ATENDIMENTO À DECISÃO N.º 000564 NFLD N.º 31.489.446-2” à antiga 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS onde alega, em síntese, que :

- A NFLD sob discussão se expressa apenas em quantidade de UFIR e não através de valor monetário;

- Da forma como foi elaborado o Discriminativo Analítico do Débito — DAD, de fls. 116/122, omitindo a quantidade de UFIR e não apresentando um novo Discriminativo do Débito Consolidado também em UFIR, há flagrante cerceamento de defesa.

- Ante o exposto a Recorrente impugna a diligência de fls. 116/122 porque deficiente e obscura, requerendo que além de se expressar em valores monetário, também se expresse em UFIR, a fim de que a Recorrente possa avaliar a medida exata do que resultou do item 25 da Decisão-Notificação n.º 04-601.0/0043/1999.

É Relatório.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Na forma dos despachos de fls. 142 e 144 , o RECURSO é tempestivo. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

De plano, **para fulminar hipótese decadencial**, cumpre destacar que tendo a primeira notificação ocorrido em 08 de julho de 1993, sobre período lançado para 09/88 a 01/93 e mais tarde retificado para 07/91 a 01/93 e ainda que a segunda notificação ocorreu em 16/03/98, NÃO se verificaram decadentes os primeiros lançamentos, bem como , na forma do artigo 173,II do CTN, também NÃO,os segundos lançamentos.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Da Solidariedade

Sendo cediço que a solidariedade não se presume, a caracterização da ocorrência da cessão de mão-de-obra é um dos pressupostos para configuração da solidariedade , portanto, deveria constar do relatório fiscal. A responsabilidade solidária ocorre nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei n ° 8.212/1991.

Aduz que não restou evidenciada a forma como os serviços foram prestados. Se, por exemplo, houve serviços de construção civil com empreitada total a fundamentação legal seria o art. 30, inciso VI da Lei n ° 8.212.

A Auditoria Fiscal não realizou o cotejamento entre eventuais contratos de prestação de serviços dispondo acerca da cessão de mão-de-obra e as notas fiscais e tampouco destacou o tipo de registro nas notas sobre venda de materiais ou serviços.

Para efeitos de solidariedade, não se pode confundir mera prestação de serviços com a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

O fato de o objeto fim da empresa constar na lista prevista no Regulamento da Previdência Social não é suficiente para que surja a responsabilidade, há que se reparar se o serviço foi realizado com ou sem cessão de mão-de-obra. **Imputar-se-á a solidariedade se ocorrer e ficar claramente demonstrado e não somente presumido, o primeiro caso.**

Considerada a exposição acima, neste sentido, a análise dos autos tornou evidente que a fiscalização previdenciária não procurou fazer de forma clara e inequívoca demonstração da cessão de mão de obra e, tampouco colacionou provas de suas alegações. Na seqüência, deixou de notificar os prestadores de serviços contribuintes solidários. Tal fato além de caracterizar cerceamento de defesa, mitigou o direito de regresso do contratante contra o

executor solidário na forma do previsto no artigo 46 , § 1º do Decreto nº 612, de 21 de junho de 1992 então vigente:

“§ 1º Fica ressalvado o **direito regressivo do contratante** contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações.”

DOS TERMO DE INÍCIO DA AUDITORIA FISCAL-TIAF E TERMO DE ENCERRAMENTO DE AUDITORIA FISCAL – TEAF

Conforme preceituado n artigo 196 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 que vem a ser o Código Tributário Nacional – CTN - a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização **lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento** :

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

(...)

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização **lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento**, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.”

No que concerne a conclusão da ação fiscal, a legislação á época, não preceituava norma clara entretanto, O Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF) tem por finalidade **cientificar o sujeito passivo do término da auditoria fiscal** e de sua situação perante o INSS.

Aduz que no presente processo, não consta providenciado a emissão dos termos supra.

DAS NOTAS FISCAIS

A nota fiscal é um **documento fiscal**, como o próprio nome indica, que tem por fim o registro de uma transferência de propriedade sobre um bem ou uma atividade comercial prestada por uma empresa e uma pessoa física ou outra empresa. Registra o objeto da compra.

O lançamento contábil é o registro **do fato contábil**. Todo fato que origina um lançamento contábil deve estar suportado em documentação hábil e idônea. A nota fiscal é um desses documentos.

A existência do registro do fato contábil, a nota fiscal, por exemplo, não pode ser ignorado no curso da ação fiscal. Em inúmeras oportunidades, corretamente, lavraram-se autos de infração sustentados nos registros **comprovados pelas emissões das notas fiscais**.

Assim, também é relevante notar que o relatório fiscal é omissivo quanto a informação de que a auditoria teria analisado os registros nos livros fiscais do período fiscalizado e eventualmente confirmado a caracterização da cessão de mão de obra.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

A **verdade material** é um princípio específico do processo administrativo, contrapondo-se ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil.

O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fator gerador e a constituição do crédito tributário. Deve, portanto, o julgador, exaustivamente, pesquisar se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado. Dessa forma o administrador é obrigado a buscar não só a verdade posta no processo como também a verdade de todas as formas possíveis. A própria administração produz provas a favor do contribuinte, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

Neste sentido, em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a **verdade material**.

DAS PROVAS

Prova é o meio substancial e concreto, ônus do fisco, pelo qual, submetida ao contraditório, a alegação de fato é confirmada ou negada. No processo em comento, a mera relação de notas fiscais sem a juntada de documentos probantes, entendo que se constituíram em precários indícios com inversão do ônus da prova.

DA NULIDADE

A inteligência do artigo 59, II do decreto 70.235/72 permite constatar que em havendo preterição do direito de defesa, nulo é o ato:

O Decreto 70.235/72 :

“ (...)

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) (se a nulidade argüida não comprometer a decisão que será a seu a favor)*

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.”

DO VÍCIO MATERIAL

Se o vício **estiver instalado na produção**, em sua dinâmica, é caso de nulidade (defeito na composição, **explícita presunção** e **ausência de provas**, ônus do sujeito ativo, **falta de materialidade** ou determinação do sujeito passivo, da base de cálculo ou da alíquota aplicáveis).

Em acontecendo isso, o conteúdo do ato estará eivado de **vício material** comprometedor do crédito e da sua motivação constituindo óbice à ampla defesa e do contraditório restando claro prejuízo ao sujeito passivo na medida em que representem relevante influência na solução do litígio.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Conforme o Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, restará configurado o vício material quando-**como no processo em comento** - há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, **havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo** ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o

lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

DO PRINCÍPIO DA MOTIVAÇÃO DAS DECISÕES

É relevante lembrar o **Princípio da motivação das decisões** onde se preceitua que “ os atos administrativos deverão ser motivados **de modo explícito, claro e congruente**, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos anteriores e com a indicação dos fundamentos e fatos jurídicos que o embasaram”.

DO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

O artigo 41, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, define que :

*“Art. 41. **São deveres dos conselheiros**, dentre outros previstos neste Regimento:*

(...)

*III - **observar o devido processo legal, assegurando às partes igualdade de tratamento e zelando pela rápida solução do litígio.**” (grifei)*

O princípio do devido processo legal assegura a todos o direito a um processo com todas as etapas previstas em lei e todas as garantias constitucionais.

Se no processo não forem observadas as regras básicas, ele se tornará nulo.

O devido processo legal é considerado o mais importante dos princípios constitucionais, pois dele derivam todos os demais. Ele reflete em uma dupla proteção ao sujeito, no âmbito material e formal, de forma que o indivíduo receba instrumentos para atuar com paridade de condições com o Estado-persecutor. É um conceito de direito que busca uma adequação do processo à ritualística prevista, praticamente confundindo-se ao princípio da legalidade .

Em razão da exposição retro, é compulsório concluir pela nulidade do lançamento, e assim, por economia processual deixo de enfrentar demais alegações da Recorrente.

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo que foi exposto, EM PRELIMINAR, determino a NULIDADE do lançamento em virtude de ter ocorrido VÍCIO MATERIAL AB INITIO.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza

