



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.726589/2017-04
ACÓRDÃO	9202-011.783 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BRASKEM S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2001 a 01/12/2005

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. INCORREÇÃO. NATUREZA DO VÍCIO. CONHECIMENTO.

Merce ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

CARÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. VÍCIO DE NATUREZA FORMAL.

O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo, ainda, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A deficiência de motivação pormenorizada da adoção da técnica da aferição indireta da base de cálculo, utilizada por inconsistências na documentação apresentada pelo sujeito passivo faz com que seja nulo o lançamento por víncio de natureza formal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva e Liziane Angelotti Meira, que não conheciam. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros e Fernanda Melo Leal, que davam provimento. Os conselheiros Diogo Cristian Denny e Francisco Ibiapino Luz não votaram no conhecimento em razão dos votos proferidos pelos conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e Marcos Roberto da Silva em 12/02/2025.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Diogo Cristian Denny (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Diogo Cristian Denny.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela BRASKEM S.A. em face do acórdão nº 2202-009.821, proferido pela Segunda Turma da Segunda Câmara desta eg. Segunda Seção que, por unanimidade, negou provimento ao recurso de ofício; e, por maioria de votos, igualmente negou provimento ao recurso voluntário manejado.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015 N

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. FALTA DE MOTIVAÇÃO AO ARBITRAMENTO.

É nulo por víncio formal o lançamento que não apresenta de forma satisfatória o detalhamento da motivação ao arbitramento.

REEXAME NECESSÁRIO. CONHECIMENTO.

Com a publicação do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02, de 17/01/2023, o limite de alçada para que se recorra de ofício da decisão tomada pela DRJ passou para R\$ 15.000.000,00, o que impede o conhecimento de recurso de ofício no qual a desoneração do sujeito passivo tenha sido inferior a este novo valor. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em sede recursal.

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas votaram pelo provimento do recurso voluntário.

Irresignado, interpôs o sujeito passivo recurso especial (f. 929/941), ao argumento de que nos acórdãos paradigmáticos de nºs 2301-004.104 e 9101-002.976, interpretada a legislação tributária de maneira distinta no tocante ao cariz do vício quando verificada a carência de motivação para que ultimado o arbitramento da base de cálculo. Aduz que

o critério adotado pelo i. Auditor para a realização do arbitramento (autuar o estabelecimento onde identificou a concessão de aposentadoria especial) levou à formação de uma base de cálculo totalmente equivocada e dissociada da materialidade do adicional do adicional do RAT, pois ele está sendo exigido sobre a remuneração de centenas de trabalhadores alocados em estabelecimentos onde não há nenhum agente nocivo, como é o caso dos escritórios administrativos da Recorrente.

O despacho inaugural de admissibilidade entendeu não ter a recorrente logrado êxito em comprovar a aptidão dos paradigmas, razão pela qual negou seguimento ao apelo especial.

Contra a decisão manejado agravo, tendo sido proferida a seguinte decisão:

No caso do primeiro paradigma, Acórdão nº 2301-004.104, identificou-se no lançamento original a ausência de fundamentação legal e de justificativa para o arbitramento. Ocorre que o novo lançamento efetuado pela fiscalização apenas acrescentou a fundamentação legal, deixando, pois, de justificar a razão para o arbitramento, ou seja, a motivação. Nesse caso, a Turma paradigmática entendeu que a nulidade permaneceria no lançamento substitutivo, já que a fiscalização não informou os fatos que teriam justificado a aferição indireta.

(...)

Como se vê, resta certa a identidade do direito e da interpretação da legislação arguida pela Agravante, sobretudo porque a Turma paradigmática, analisando o mesmo substrato fático, concluiu que o vício é de natureza material, já que a motivação para o arbitramento precisa ser claramente apontada para justificar a medida extrema.

(...)

No caso do segundo paradigma, Acórdão nº 9101-002.976, trata-se de lançamento de IRPJ e de CSLL, tendo o colegiado da CSRF asseverado, essencialmente, **que não há como considerar como vício formal se o problema está na não comprovação da ocorrência do fato gerador pela glosa de despesa e no errado dimensionamento da base de cálculo.** Transcreve-se trecho do voto:

(...)

Diferentemente do segundo paradigma, o que ensejou o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido por vício formal foi a motivação ao arbitramento (ou a falta dele, diga-se), e não a comprovação da ocorrência do fato gerador e, tampouco, o errado dimensionamento de sua base de cálculo.

Isso posto, verifica-se a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado.

Por tais razões, **propõe-se o acolhimento do agravo, quanto ao primeiro paradigma - Acórdão nº 2301-004.104, relativamente à matéria “falta de motivação ao arbitramento – vício formal versus vício material.”** (sublinhas deste voto)

Em sede de contrarrazões, pede, *preliminarmente*, o não conhecimento do recurso especial e, *no mérito*, a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvidas a esta instância especial: **“falta de motivação ao arbitramento – vício formal versus vício material.”**

Como relatado, pediu a Fazenda Nacional o não conhecimento do recurso, porquanto “nos acórdãos recorrido e paradigma (Ac 2301- 004.104), a situação fático-jurídica é diversa, não h[avendo] que se falar em divergência jurisprudencial.” Passo ao cotejo das situações descortinadas nos acórdãos paragonado e paradigma:

RECORRIDO	PARADIGMA Nº 2301- 004.104
<p>No presente caso, o Colegiado de Piso assinalou <u>vício decorrente da falta ou falha de detalhamento da motivação ao arbitramento</u>, assinalando que a Autoridade Fiscal não trouxe informações claras e precisas a respeito da matéria tributável. Desta fundamentação, <u>advém que o vício perpetrado no lançamento diz respeito ao processo de produção do ato administrativo do lançamento (motivação ao procedimento adotado) e não na aplicação da regra-matriz de incidência tributária (contribuições devidas)</u>.</p> <p>Neste sentido, o Acórdão 9202-008.348, cuja ementa abaixo é reproduzida:</p> <p>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO. A AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO IMPLICA EM VÍCIO FORMAL.</p> <p><i>Uma vez não demonstrada ou sequer aventada pelo fiscal autuante a impossibilidade de aferição dos fatos geradores e base de cálculo das contribuições previdenciárias diretamente na contabilidade e/ou documentos fiscais da empresa, não se pode admitir a apuração de crédito previdenciário com base em arbitramento, exclusivamente arrimado numa presunção legal, a qual inverte o ônus da prova, mas deve estar devidamente motivado e comprovados seus pressupostos legais.</i></p> <p>Correto, portanto, o R. Acórdão Recorrido, na indicação da ocorrência de vício formal e não material.</p>	<p>Observamos, no Acórdão 206-01.517, que a anulação do lançamento anterior deu-se por dois motivos: ausência de fundamentação legal e <u>ausência de demonstração de justificativa para o arbitramento</u>. Embora somente um dos motivos tenha sido citado na ementa do Acórdão, a fundamentação do voto contém os dois motivos. A fiscalização, entretanto, assumiu, no item 3 do relatório fiscal, que a nulidade foi declarada apenas pela falta de fundamentação legal. Por conta disso, corrigiu essa falha apenas, deixando de especificar os motivos que levaram ao arbitramento. Assim, no novo relatório fiscal, a autoridade fiscal apenas cita o dispositivo legal autorizador do arbitramento e transcreve o relatório do lançamento anulado, o que ainda deixa o lançamento sem a especificação dos fatos que justificam o arbitramento. <u>Há no relatório original uma extensa narrativa de fatos, mas em nenhum momento é apontado quais seriam os fatos entre aqueles narrados que teriam levado à aferição indireta</u>.</p> <p>Ou seja, <u>se dois eram os motivos para a anulação e somente um deles foi corrigido, remanesce um dos motivos para a anulação</u>.</p> <p>Entretanto, discordamos do Acórdão 206-01.517 quanto à qualificação do vício como formal, pois <u>a ausência de fundamentação fática consubstancia vício material em nosso entendimento</u>.</p> <p>(...)</p> <p>Portanto, <u>fora de dúvida que o vício no caso em questão, envolvendo, falta de adequada motivação, deve ser qualificado como material</u>. Por todo o exposto, voto no sentido de CONHECER e ANULAR O LANÇAMENTO, por vício material.</p>

Em que pese a existência de discrepâncias entre as situações fáticas – no caso do acórdão recorrido inexiste menção à lançamento substitutivo, enquanto na decisão paradigmática restou evidenciado ter sido levado a cabo –, tenho que se revelam irrelevantes para o desate da controvérsia. Há identidade entre o motivo ensejador da decretação da nulidade do lançamento em ambos os casos – isto é, inadvertida utilização da técnica do arbitramento para definição da base de cálculo –, com interpretação díspar do disposto no art. 142 do CTN, de modo a conferir deslinde distinto quanto à natureza da mácula – segundo o acórdão recorrido, seria o víncio de caráter formal, ao passo que na decisão paradigmática, exibiria o víncio natureza material. Presentes os pressupostos de admissibilidade, **conheço do recurso especial do sujeito passivo.**

II – DO MÉRITO

Conforme relatado, cinge-se a controvérsia em delimitar ser o víncio de ausência de motivação para utilização do arbitramento de caráter formal ou material.

O lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. Isso porque, deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. Não por outro motivo, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 igualmente descreve os elementos imprescindíveis para a lavratura do auto de infração no seu art. 10. O desrespeito aos requisitos elencados – tanto no art. 142 do CTN, quanto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 – ensejam a nulidade do ato administrativo.

Não ser desconhece ser tarefa espinhosa a definição do caráter da mácula – se formal ou material – no caso concreto. Transcrevo, por oportunidade, a ementa de alguns julgados deste eg. Conselho que enfrentaram árida temática:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 17/02/2017

NULIDADE. ATO DE IMPOSIÇÃO DE MULTA. MOTIVO. AUSÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.

O víncio formal consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato administrativo, enquanto o víncio material decorre de problemas relativos ao próprio conteúdo do ato.

Impõe-se a nulidade do ato administrativo diante da inexistência de motivo, verificada quando a matéria de fato ou de direito que lhe serve de fundamento é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido.

No caso, a matéria de fato descrita no auto de infração não encontra correspondência no dispositivo legal que prevê a infração apontada, restando caracterizado víncio material do ato administrativo de imposição de multa.

VÍCIO MATERIAL OU FORMAL. ATO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ALTERAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA. POSSIBILIDADE. REFORMATIO IN PEJUS. INOCORRÊNCIA.

A natureza do vício do ato administrativo discutido trata-se de matéria de ordem pública, passível de conhecimento de ofício pelo julgador, independentemente de alegação das partes. Dessa forma, a alteração efetuada pelo CARF no motivo da nulidade do ato administrativo de imposição de multa (vício material) em relação àquele utilizado na decisão recorrida (vício formal) não configura reformatio in pejus para a recorrente (Fazenda Nacional).

Recurso de Ofício negado

Crédito Tributário exonerado.¹

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 09/09/2008

SUBORDINAÇÃO NÃO COMPROVADA LANÇAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VÍCIO DE NATUREZA MATERIAL. OFENSA AO ART. 142 DO CTN.

Quando a fiscalização deixa de consignar no relatório fiscal, juntamente com os seus anexos, todas as informações de fato e de direito necessárias a plena compreensão dos fundamentos do lançamento, bem como aptas a demonstrar de forma clara e precisa a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas, deve ser acatado o pedido para o reconhecimento de ofensa ao art. 142 do CTN, declarando-se nula a parte do lançamento, que veio desprovida de provas que demonstrem o acerto das conclusões da fiscalização para considerar como incidentes, *in casu*, as contribuições previdenciárias.²

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. AUSÊNCIA DE CONGRUÊNCIA ENTRE O FATO DESCrito NA LEI E A OCORRÊNCIA NO MUNDO CONCRETO. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA.

Ao constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício a autoridade administrativa deve deixar claro a congruência, o nexo causal, entre o fato hipotético descrito na lei e a sua ocorrência no mundo concreto. O erro de direito, causa do vício material, ocorre na situação em que a autoridade administrativa ao interpretar e aplicar a norma jurídica faz uma valoração jurídica equivocada do fato, o que prejudica sobremaneira o exercício do contraditório e da ampla defesa. Tem-se na hipótese uma subsunção equivocada do fato à norma. Causa, portanto, de vício material. No erro de fato, causa do vício formal, há correta valoração jurídica e subsunção do fato à norma. O equívoco, nesta hipótese, reside em meras irregularidades, circunstâncias do caso em exame, sem prejuízo do contraditório e da ampla defesa.³

¹ CARF. Acórdão nº 3402-006.774.

² CARF. Acórdão nº 9202-007.972.

³ CARF. Acórdão nº 1201-003.014.

Vícios na eleição dos critérios da regra matriz, portanto, são de cariz material, intrínsecos ao próprio lançamento – isto é, decorrentes de um erro na identificação e aplicação das normas de direito material; ao passo que a mácula de cariz formal tem lugar quando da inadvertida aplicação de normas procedimentais ao lançamento tributário.

Firmadas inarredáveis premissas, passo à análise da situação nestes autos descortinada.

Consabido serem as obrigações acessórias prestações positivas ou negativas voltadas ao interesse da arrecadação previdenciária, a fim de possibilitar não só a identificação, como também a quantificação do valor devido pelo sujeito passivo. Na hipótese de o sujeito passivo não cumprir com suas obrigações acessórias, fica a fiscalização sem parâmetros para a apuração do montante devido.

Como há regra jurídica elementar no sentido de que a ninguém poderá se beneficiar de sua própria torpeza, há de ser prevista uma forma de quantificar o que é devido para que cumprido de dever de financiamento da seguridade social. Não por outro motivo, prevê o § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, que

[s]e, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não regista o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A regra, de natureza excepcional, somente pode ser aplicada quando constatada a impossibilidade de identificação da base de cálculo real, sempre em atenção aos princípios basilares do direito tributário.

Dito no acórdão recorrido que “o Colegiado de Piso assinalou vício decorrente da falta ou falha de detalhamento da motivação ao arbitramento, assinalando que a Autoridade Fiscal não trouxe informações claras e precisas a respeito da matéria tributável.” Esclareço não ser objeto deste recurso aferir o (des)acerto dos motivos ensejadores do reconhecimento na nulidade, sendo a questão devolvida de natureza eminentemente jurídica.

O que se quer é resposta para a seguinte indagação: **reconhecida a nulidade por falta de motivação do uso da técnica da aferição indireta seria o vício de natureza formal ou material?**

À época do julgamento do recurso voluntário aderi, como vogal, as razões explicitadas pela em. Relatora, para igualmente concluir ser o vício de natureza formal. Em novo escrutínio, tenho como acertada a decisão recorrida, uma vez não ter havido falha na identificação da regra-matriz, e sim falha na motivação do procedimento adotado.

Conforme consta do relatório fiscal,

Em virtude das reiteradas negativas da empresa em relação a existência de empregados expostos à agente nocivo e de que o INSS interpreta equivocadamente os documentos que a fiscalizada emite, foi oficiado o Gerente Executivo em Salvador do Instituto Nacional do Seguro Social para apresentar cópia do formulário “Análise e Decisão Técnica de Atividade Especial” (Anexo XI da IN 45 INSS/PRES de 06/08/2010; Anexo LII da IN 77 INSS/PRES de 21/01/2015)

emitido pelo médico perito do INSS para deferimento dos benefícios de aposentadoria especial concedidos aos segurados empregados da Braskem.

Em resposta ao oficiado, foram apresentadas as cópias dos documentos emitidos pelos médicos peritos do INSS em que esses especialistas confirmam que o PPP emitido pela Braskem comprova a exposição dos trabalhadores a agente nocivo que enseja a concessão da aposentadoria especial.

(...)

44. Contrariamente ao que a fiscalização demonstra com plena clareza no presente relatório, pela análise dos documentos apresentados pela empresa, pela análise dos peritos médicos do INSS, pelas inspeções feitas pelos auditores fiscais do trabalho, a Braskem reiteradas vezes afirma que não tem nenhum segurado empregado exposto a agente nocivo que enseja a concessão de aposentadoria especial.

45. Contrariamente às informações que faz constar no PPP dos seus segurados empregados, a empresa informa na GFIP que não tem segurados expostos a agentes nocivos. 46. Assim sendo, a Braskem presta informações contraditórias em dois documentos que emite: no PPP que fornece ao empregado informa a exposição a agente nocivo e o trabalhador obtém o benefício da aposentadoria especial; na GFIP que declara os fatos geradores das contribuições devidas informa que o mesmo trabalhador não está exposto a agente nocivo e, portanto, não recolhe as contribuições devidas para financiar o benefício.

46. Assim sendo, a Braskem presta informações contraditórias em dois documentos que emite: no PPP que fornece ao empregado informa a exposição a agente nocivo e o trabalhador obtém o benefício da aposentadoria especial; na GFIP que declara os fatos geradores das contribuições devidas informa que o mesmo trabalhador não está exposto a agente nocivo e, portanto, não recolhe as contribuições devidas para financiar o benefício.

47. Tendo em vista as informações contidas nos PPP entregues aos empregados, nos PPRA e PPEOB apresentados ao Setor de Inspeção do Trabalho do Mtb; todos em contradição com o que é declarado na GFIP, adicionados à resistência da empresa em informar quais são os empregados expostos e as suas respectivas remunerações, configurou-se a situação prevista no artigo 296, inciso III da IN RFB 971/2009:

47.1 Art. 296. A contribuição adicional de que trata o art. 292, será lançada por arbitramento, com fundamento legal previsto no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 233 do RPS, quando for constatada uma das seguintes ocorrências:

47.2 III - a incoerência entre os documentos do inciso I e os emitidos com base na legislação trabalhista ou outros documentos emitidos pela empresa prestadora de serviços, pela tomadora de serviços, pelo INSS ou pela RFB.

48. Cumprindo a determinação da legislação, acima exposta, a fiscalização realizou arbitramento apurando como base de cálculo a totalidade da remuneração dos empregados que trabalham nos estabelecimentos da empresa

onde já ocorreram aposentadorias por exposição à agentes nocivos. As aposentadorias especiais foram concedidas a partir da análise feita pelos peritos médicos do INSS, com base nas informações prestadas pela Braskem nos PPP por ela emitidos, bem como por reiteradas decisões do poder judiciário. (f. 55/576, *passim*)

Ainda que tenha a fiscalização falhado em efetuar a correta motivação da utilização da aferição indireta, não há dúvidas que a conduta da própria recorrente fez com que impossível a aferição direta da base de cálculo. Não irregularidade alguma na metodologia de aferição indireta utilizada no curso do procedimento fiscal.

Não se desconhece que, quando a temática é a natureza do vício em que inquinado o lançamento quando ausente a motivação da utilização da aferição indireta da base de cálculo, dissonantes são os posicionamentos externados neste Conselho. Entretanto, uma análise histórica da jurisprudência desta eg. Câmara Superior revela a existência de precedentes, todos à época decididos por maioria, no mesmo sentido da decisão recorrida, reconhecendo a nulidade do lançamento por vício formal. À guisa de exemplo, confira-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/10/2005

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

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial em relação ao decisum recorrido.

VÍCIO NO LANÇAMENTO. NATUREZA

Em se verificando a existência de vício no procedimento de produção da norma individual e concreta que aplica a regra matriz de incidência (e não na aplicação da referida regra matriz), trata-se de vício de natureza formal e não material.⁴

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. NATUREZA DO VÍCIO. VÍCIO FORMAL.

Eventual deficiência do instrumento de autuação quanto à descrição do critério empregado na aferição indireta da base de cálculo da contribuição configura vício formal, e não material.⁵

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/12/2006

LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO. INSUFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.
RECONHECIMENTO DE VÍCIO. NATUREZA FORMAL.

⁴ CARF. Acórdão nº 9202-004.329, sessão de 23 de ago. de 2016 ((maioria)).

⁵ CARF. Acórdão nº 9202-007.407, sessão de 29 de nov. de 2018 (maioria).

Na eventualidade de insuficiência de motivação para fundamentar o procedimento do aferição indireta, uma vez reconhecida a existência de vício, esse deve ser considerado como de natureza formal.⁶

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL.
CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO. A AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO IMPLICA EM VÍCIO FORMAL.

Uma vez não demonstrada ou sequer aventada pelo fiscal autuante a impossibilidade de aferição dos fatos geradores e base de cálculo das contribuições previdenciárias diretamente na contabilidade e/ou documentos fiscais da empresa, não se pode admitir a apuração de crédito previdenciário com base em arbitramento, exclusivamente arrimado numa presunção legal, a qual inverte o ônus da prova, mas deve estar devidamente motivado e comprovados seus pressupostos legais.⁷

Nego, por essas razões, provimento ao recurso.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial e nego-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

⁶ **CARF.** Acórdão nº 9202-007.855, sessão de 21 de maio de 2019 (maioria).

⁷ **CARF.** Acórdão nº 9202-008.348, sessão de 20 de nov. de 2019 (maioria).